

158473

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN BİLİM DALI

ARA DÖNEMLERDE FİNANSAL RAPORLAMA
VE BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

CÜNEYT MORGÜL

Danışman: DOÇ. DR. BAŞAK ATAMAN AKGÜL

İSTANBUL, 2005

İÇİNDEKİLER

TÜRKÇE ÖZET.....	I
İNGİLİZCE ÖZET.....	II
KISALTMALAR.....	III
0. GİRİŞ.....	1
1.KONUYA İLİŞKİN KAVRAMLAR.....	4
1.1 FİNANSAL RAPORLAMA.....	4
1.1.1 Tanımı.....	4
1.1.2 Türleri.....	4
1.1.3 Genel Özellikleri ve Amaçları.....	7
1.1.4 İlkeleri.....	11
1.1.5 Unsurları.....	18
1.1.6 Muhasebenin Temel Kavramları ve Finansal Raporlama İlişkisi.....	19
1.2 ARA DÖNEM KAVRAMI.....	22
1.2.1 Tanımı.....	22
1.2.2 Sınırları.....	23
1.2.3 Yasal ve Uluslararası Mevzuattaki Yeri.....	24
1.3 ARA DÖNEMDE FİNANSAL RAPORLAMA.....	25
1.3.1 Tanımı Ve Kapsamı.....	25
1.3.2 Tarihçesi.....	26
1.3.3 Amacı.....	28
1.3.4 Yararları.....	29
1.3.5 Ara Dönem Verileri Raporlamaya Yönelik Yaklaşımlar.....	31
1.3.6 Ara Dönem Finansal Raporlamanın Bölümsel Verilerle İlişkisi.....	32
1.3.7 Ara Dönemlerde Finansal Raporlamanın Denetimle İlişkisi.....	34
2.ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMA İLE İLGİLİ TÜRKİYE'DEKİ YASAL DÜZENLEMELER.....	35
2.1 VERGİ MEVZUATINDAKİ DÜZENLEMELER.....	35
2.1.1 Geçici Verginin Mevzuattaki Yeri.....	35
2.1.2 Geçici Verginin Kapsamı ve Dönemleri.....	37
2.1.3 Geçici Vergi Uygulamasında Dönemsellik.....	40

2.1.4 Geçici Vergide İndirim Ve İstisnalar.....	40
2.1.5 Geçici Vergi Uygulamasında Dönem Sonu İşlemleri.....	44
2.1.6 Geçici Vergi Oranları Ve Hesaplanması.....	49
2.1.7 Geçici Verginin Beyanı ve Eklenecek Belgeler.....	50
2.2 SERMAYE PİYASASI MEVZUATINDAKİ DÜZENLEMELER.....	53
2.2.1 Ara Dönem Finansal Raporlamanın Sermaye Piyasası Mevzuatındaki Yeri.....	53
2.2.2 Sermaye Piyasası Mevzuatında Ara Dönem Finansal Raporlamada Özellik Arz Eden Durumlar.....	61
2.3 BANKACILIK MEVZUATINDAKİ DÜZENLEMELER.....	62
2.3.1 Bankalarda Ara Dönem Finansal Raporlamanın Önemi	62
2.3.2 Ara Dönem Finansal Raporlamanın Bankacılık Mevzuatındaki Yeri.....	64
3. ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMA İLE İLGİLİ ULUSLARARASI DÜZENLEMELER.....	66
3.1 ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMANIN GELİŞİM SÜRECİ.....	66
3.2 ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI.....	67
3.2.1 Uluslararası Muhasebe Standartlarının Önemi ve Kullanıcılara Sağladığı Yararları.....	68
3.2.2 Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesinin Rolü.....	70
3.2.3 Muhasebe Standartlarının Uluslararasılaştırılması.....	71
3.2.4 Uluslararası Muhasebe Standartlarına Dünya Ülkelerindeki Yaklaşımlar.....	72
3.2.5 Muhasebe Standartların Türkiye'deki Gelişimi.....	75
3.2.6 Uluslararası Muhasebe Standardı34:Ara Dönemlerde Finansal Raporlama.....	77
4. ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMAYA İLİŞKİN DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	85
5.ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ.....	86

5.1 DÖNEN VARLIKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ.....	86
5.1.1 Yabancı Paralar.....	86
5.1.2 Alacaklar.....	86
5.1.3 İşçilikler.....	87
5.1.4 Stoklar.....	87
5.1.5 Avanslar ,Depozito ve Teminatlar.....	87
5.2 DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ	87
5.2.1 Amortismanlar.....	87
5.2.2 Yeniden Değerleme.....	88
5.2.3 Maddi Olmayan Duran Varlıklar.....	89
5.2.4 Karşılıklar.....	89
5.3 YABANCI KAYNAKLARA İLİŞKİN ARADÖNEM SONU İŞLEMLERİ.....	89
5.3.1 Krediler.....	89
5.3.2 Borçlar.....	90
5.3.3 Kıdem Tazminatı	90
5.3.4 Vergiler.....	91
5.4 ÖZKAYNAKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ.....	91
5.4.1 Sermaye.....	91
5.4.2 Yedekler.....	92
5.5 GELİR/GİDER KALEMLERİNE İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ.....	92
5.5.1 Dönem Ayırıcı Hesaplar.....	92
5.5.2 Maliyet Kalemleri.....	93
6.ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMADA ENFLASYON DÜZELTİMİ.....	93
7.UYGULAMA.....	96
8.SONUÇ.....	143
9.KAYNAKLAR.....	146

GENEL BİLGİLER

İsim ve Soyadı : Cüneyt Morgül
Anabilim Dalı : İşletme
Programı : Muhasebe Finansman
Tez Danışmanı : Doç. Dr. Başak Ataman Akgül
Tez Türü ve Tarihi : Yüksek Lisans - Mayıs 2005
Anahtar kelimeler : Ara Dönem - Finansal Raporlama

ÖZET

Sermaye piyasalarının gelişimi ve ticari sınırların dünya genelinde ortadan kalkması ile birlikte piyasa katılımcıları için tam, doğru ve güvenilir bilginin zamanında elde edilmesi çok önemli hale gelmiştir. İşletmeler bu sorumluluğun yerine getirilmesi için, bir yıldan daha kısa süreli dönemler içerisinde, işletmede meydana gelen ve ilgililer için önemli kabul edilebilecek, onların kararlarını etkileyebilecek değişiklikleri rapor etmeye başlamışlardır. Bu çalışma ile ara dönemlerde finansal raporlama hakkında, mevzuat ve uygulama dikkate alınarak bilgiler verilmeye çalışılmıştır. Vergi, Sermaye Piyasası, Bankacılık Mevzuatları ile Uluslararası Muhasebe Standartları baz alınarak ara dönemlerde finansal raporlamaya ilişkin ilkeler ortaya konulmaya çalışılmıştır. Ara dönemlerde hazırlanacak raporların, Uluslararası Muhasebe Standartlarında olduğu gibi ,bilgilendirme ve işletme gerçeklerini ortaya koyma amacı gütmesi ve bu şekilde hazırlanması ,bu raporları daha gerçekçi kılacaktır.Ara dönem finansal raporları, ilgili dönemin bütün gerçeklerini, önceki dönem bilgilerinden kopmadan ve olabildiğince ayrıntı içerecek şekilde yansıtmalıdır.

GENERAL KNOWLEDGE

Name and Surname : Cüneyt Morgül
Field : Business Administration
Programme : Accounting Finance
Supervisor : Associate Professor Dr. Başak Ataman Akgül
Degree Awarded and Date : Master - May 2005
Keywords : Interim Period- Financial Reporting

ABSTRACT

With the development of capital markets and with the constriction of the boards of trade, to get the complete, true and trustable information became very important for the market participants. To carry out these responsibilities, enterprises started to report the changes in the firms, in the periods of less than one year, that are important for concerned people and can effect their decisions. In this study it is tried to given information of interim period of financial reporting by the frame of legislation and applications. It is tried to introduced the principles of interim period of financial reporting with the basis of Tax, Capital Market, Banking Legislations and International Accounting Standards. The reports which are going to prepare in the interim periods, like in International Accountin Standard, to herd the aim of giving information and display the realities of the business and arranging by this way will make them realistic. Interim financial reports should reflect the realities of that period without sepperating previos period and with the most detailed way.

KISALTMALAR

a.g.e.	Adı Geçen Eser
VUK	Vergi Usul Kanunu
MSUGT	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	Amerikan Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
SEC	Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu
FASB	Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Komitesi
IASC	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
APB	Muhasebe İlkeleri Kurulu
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
IOSCO	Menkul Kıymetler Komisyonları Uluslararası Örgütü
OECD	Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
IMF	Uluslararası Para Fonu
AB	Avrupa Birliği
TTK	Türk Ticaret Kanununda
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
KİT	Kamu İktisadi Teşekkülleri
LIFO	Son Giren İlk Çıkar
DİE	Devlet İstatistik Enstitüsü
TEFE	Toptan Eşya Fiyat Endeksi
TURMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

0. GİRİŞ

Küreselleşme ile birlikte, incelen ticari sınırlar işletmelerin pazar paylarını arttırmalarını sağlamış ve işletmeleri farklı pazarlarda söz sahibi yapmıştır. Ticari ürünler yanında finansal ürünlerinde satışa konu olması ile birlikte işletmelerin ellerindeki satış enstrümanları artmış ve pazar artık takibi zor bir hale gelmiştir. Ticaret ,önceleri devletin çatısı altında, alıcı ve satıcı arasında yapılan basit bir alışverişken günümüzde kitleleri içerisine alan bir organizasyon halini almıştır.

Dünya çapında ithalat ve ihracat rakamlarının gün geçtikçe büyümesi işletmeleri farklı pazarlarda satış yapmak yanında o coğrafyada ortaklıklar kurmaya itmiştir. Bu şekilde dünya çapında sermaye hareketleri başlamış, işletme hissedarlarının sayısı oldukça fazlalaşmıştır. Finansal ürünler ile birlikte şirketlerin ortaklarının sayısı yüzlere binlere ulaşmıştır.

Bu gelişmeler sonucu yılda bir kere devlet veya işletmenin ortakları için yapılan basit düzeydeki finansal raporlama ,yerini, daha kısa süreli , daha geniş kapsamlı çalışmalara bırakmıştır. İşletmelerin sadece kurucu ortaklarına olan sorumlulukları artık kamuoyu, kredi kurumları, alıcı ve satıcılar , sendikalar v.s. ile paylaşılmaya başlanmıştır. Bu durumda sorumlulukların artması anlamına gelmektedir.

İşletmeler bu sorumluluğun yerine getirilmesi için, bir yıldan daha kısa süreli dönemler içerisinde , işletmede meydana gelen ve ilgililer için önemli kabul edilebilecek ,onların kararlarını etkileyebilecek değişiklikleri rapor etmeye başlamışlardır. Zaman içerisinde işletmelerdeki ve işletme ilgililerinin sayısındaki büyüme ile birlikte bu bilgi verme işlemelerinin belirli kurallara göre yapılması gerekmektedir. Önceden belirlenmiş prosedürlere göre , ekonomik hayattaki gelişmeler, işletmenin varlık sermaye yapısı, işletme sonuçları , genel kabul görmüş muhasebe standartları da dikkate alınarak ara dönem finansal tablolarında raporlanmalıdır.

Ara dönemlerde finansal raporlama yapılması uluslararası alanda çok yaygın bir şekilde uygulanmaktadır.Bu çerçevede bir Uluslararası Muhasebe Standardı geliştirilmiş ve ara dönem finansal raporlama belirli kriterler dahilinde yapılmaya başlanmıştır.

Türkiye’de ara dönem finansal raporlama belirli ihtiyariliklerden sonra zorunlu hale getirilmiş yeni bir uygulamadır.Fakat Türkiye’de faaliyet gösteren yabancı işletmeler uzun yıllardır, aylık ,üç veya altı aylık dönemler zarfında yönetimlerine ara dönem finansal raporlarını sunmaktadırlar.

Sermaye Piyasası Kurulunun bu yöndeki çalışmaları uluslararası uygulamalarla örtüşmektedir.Kurulun yayınladığı tebliğler ile ara dönem finansal tablo düzenleme SPK’na tabi işletmeleri için zorunlu hale gelmiştir.Kamuyu aydınlatma ilkesi çerçevesinde işletmeler üçer aylık dönemler itibarı ile finansal tablolar düzenlemekle ayrıca bu tabloları enflasyona göre düzeltmekle yükümlü kılınmışlardır.

Geçici vergi uygulaması ile birlikte işletmelerin üçer aylık periyotlarla ara dönem finansal raporlama yapmaları zorunlu hale gelmiştir.Gelir tablosu ile sınırlı olan raporlama bilançonun da 2004 yılı içerisinde ara dönemde hazırlanacak tablolara eklenmesi ile birlikte daha da anlamlı olacaktır.

Çalışmanın temel gayesi ; kamunun aydınlatılması, bilgilerin açıklanması, şeffaflık gibi konuların önemlilik arz ettiği günümüzde , bunların en temel aracı olacak ara dönemlerde finansal raporlamadır.Bu amaç doğrultusunda ara dönem finansal raporlama hakkında bilgiler verilecek , raporlamanın ilke ve kuralları ortaya koyulacaktır.

Çalışma 8 bölümden oluşmaktadır.Birinci bölümde ara dönemlerde finansal raporlamaya ilişkin kavramlar hakkında bilgiler verilmektedir.Finansal raporlamanın tanımı; amaçları, unsurları ve ilkeleri üzerinde durulmuştur.Ara dönem tanımı yapılmış ve sınırları çizilmiştir.Ara dönem finansal raporlamanın kapsamı, tarihçesi, yararları ve bununla ilgili yaklaşımları aktarılmıştır.

İkinci bölümde, ara dönem finansal raporlama hakkında Türkiye’deki yasal düzenlemeler üzerinde durulmuştur.Geçici Vergi , Sermaye Piyasası ve Bankacılıkla ilgili düzenlemeler bu bölümde ayrı ayrı aktarılmıştır.

Üçüncü bölümde özellikle Uluslararası Muhasebe Standardı 34 çerçevesinde , ara dönem finansal raporlama hakkında uluslararası mevzuattaki düzenlemelere değinilmektedir.

Dördüncü bölümde ara dönem finansal raporlamaya ilişkin düzenlemeler değerlendirilmekte, bunlarla ilgili farklılıkların ortaya konulmakta , dönem sonu işlemlerine göre farklı düzenlemelerdeki uygulamalar aktarılmaktadır.

Beşinci bölümde ara dönem sonu işlemleri hakkında bilgiler verilmektedir.Dönen varlıklar, duran varlıklar,yabancı ve öz kaynaklar, gelir gider kalemlerinin bir kısmı hakkında, ara dönem sonu işlemlerinin nasıl yapılacağı açıklanmaktadır.

Altıncı bölümde enflasyon muhasebesinin ara dönem finansal raporlamadaki uygulamasına ilişkin açıklamalar yer almaktadır.Bu dönemde özellikle ara dönemde enflasyon düzeltiminin gerekliliği üzerinde durulmaktadır.

Yedinci bölümde ara dönem finansal raporlamaya ilişkin uygulama örneği ve sekizinci bölümde de sonuç yer almaktadır.

I.KONU YA İLİŞKİN KAVRAMLAR

I.1 FİNANSAL RAPORLAMA

1.1.1 Tanımı

Finansal raporlama, işletmenin varlık ve kaynak durumunun , faaliyet sonuçlarının çeşitli şekillerde ortaya konulmasıdır.Bu amaçla muhasebe sistemine uygun olarak ortaya konulan finansal raporlar finansal tablolar olarak tanımlanabilir.

1.1.2 Türleri

Muhasebe sistemi içerisinde finansal tablolar temel ve ek finansal tablolar olarak iki kısma ayrılmıştır.Bilanço ve gelir tablosu temel finansal tabloları oluşturmaktadır. Satışların maliyeti, fon akım, nakit akım , kar dağıtım, öz kaynak değişim tabloları da ek finansal tabloları oluşturmaktadır.Ek finansal tablolar temel finansal tabloları destekleyici, tamamlayıcı nitelik taşımaktadırlar.

Bilanço, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağladığı kaynakları gösteren finansal tablodur.¹ Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına göre en çok likitten en az likit değere doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru sıralanmaktadırlar.²

Bilanço bir kurum için , belirli bir an itibarı ile düzenlenmektedir.Bu anda kurumdaki bütün işlemlerin durduğu varsayılır.Bilanço düzenlemek için öncelikle envanter yapılmaktadır.

Gelir Tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya dönem net zararını kapsar.³ Bu tablonun düzenlenmesinde esas faaliyetlerden sağlanan gelir ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ayrı gösterileceği gibi, süreklilik göstermeyen olağandışı gelirler de ayrı olarak gösterilmektedir.

¹ Durmuş , Ahmet Hayri – Arat, Mehmet Emin:İşletmelerde Mali Tablolar Tahlili, Nihat Sayar Eğitim Vakfı Yayını , İstanbul 2000 , s.7

² Ataman, Ümit: Genel Muhasebe Cilt 2 Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, 12. Baskı ,Türkmen Kitabevi, İstanbul 1999, s.224

³ Ataman, Ümit: a.g.e. , s.225

Buna göre, esas faaliyetler için yapılan giderler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyet giderleri ve süreklilik göstermeyen olağandışı giderler ayrı ayrı gösterilmektedir.

İşletme karı, işletme hasılatı ile işletme masrafları arasındaki olumlu farktır. Masraf, kurumun bir hesap dönemi içerisinde amacına uygun ya da uygun olmadan tükettiği mal hizmet ve diğer değerlerin parasal ifadesidir. Hasılat, üretilen mal veya hizmet satışı dolayısı ile bir hesap dönemi içerisinde kuruma giren değerler ile bunlar dışında satış ya da başka yolla öz sermayeyi çoğaltacak tarzdaki değer girişlerinin parasal ifadesidir. Maliyet ise, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmetleri elde etmek için kullanılan üretim faktörlerinin parasal ifadesi olarak tanımlanmaktadır. Kurum karı, hasılat ile masraflar arasındaki olumlu farktır.⁴

Satışların Maliyeti Tablosu , gelir tablosundaki satışların maliyeti kısmı işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenmektedir. Bu tablo, gelir tablosunun ekini oluşturmaktadır ve gelir tablosunu tamamlamaktadır.⁵

Satışların Maliyeti Tablosu, ticaret işletmelerinde ve sanayi işletmelerinde farklıdır. Ticaret işletmelerinde ticari mal alım satımı söz konusu iken üretim işletmelerinde mamul üretimim ve satımı söz konusudur. Bu nedenle ticaret işletmelerinde bu tablonun düzenlenmesi çok basittir. Satılan mamul maliyeti, satılan ticari mallar maliyeti, satılan hizmet maliyeti toplamı satışların maliyetini vermektedir.

Fon Akım Tablosu ; işletmenin, belirli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı tüm finansal araçları kapsamaktadır. Fon akım tablosunun düzenlenme amacı, işletmenin yatırım ve finansman faaliyetlerini ve dönem içindeki finansal durumundaki değişikliklerini kapsayan bilgileri sunmaktır.⁶

Fon Akım tablosu iki temel kalemden oluşmaktadır. Bunlar fon kaynak ve kullanımlarıdır. Faaliyetlerden sağlanan kaynaklar, olağandışı faaliyetlerden sağlanan

⁴ Durmuş , Ahmet Hayri – Arat, Mehmet Emin: a.e.g. s.76

⁵ Ataman, Ümit: a.g.e. s.225

⁶ Durmuş , Ahmet Hayri – Arat, Mehmet Emin: a.e.g. s.244

kaynaklar, dönen varlıklar tutarındaki azalışlar, duran varlıklar tutarındaki azalışlar, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar, sermaye artırım ve hisse senetleri ihraç primleri fon kaynaklarını oluşturmaktadır.Faaliyetlerle ilgili fon kullanımları, olağandışı faaliyetlerle ilgili kullanımlar, ödenecek vergi ve benzeri , ödenecek temettü, dönen ve duran varlık tutarındaki artış, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklardaki azalma, sermayedeki azalış fon kullanımlarını oluşturmaktadır.

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

Nakit Akım Tablosu düzenlendiği dönemdeki nakit düzeyi dalgalanmalarını gösterdiği için , hangi zamanda işletmenin nakit ihtiyacı ya da fazlalığı olduğunu bu tablo göstermektedir.⁷ Finansal kararların alınmasında bu tablonun önemi büyüktür.Peşin satışlar, satışlardan doğan alacaklar, alacak tahsili, varlıkların peşin satışı,portföyden hisse senedi veya tahvil satışı, sermaye artırım , tahvil ihracı, borç alınması gibi nakit girişi sağlayan işlemler nakit akım tablosu için kaynakları oluşturmaktadır.Ticari mal vs. satımı, borç ödemesi, ücret ödemesi, kredi ve faiz ödemeleri, kar dağıtımı, vergi ödemeleri sigorta ödemeleri gibi işlemler nakit çıkışı gerektiren harcamalardır.

Nakit Akım Tablosunu düzenlenmesi konusunda ülkemizde diğer ek finansal tablolarda olduğu gibi (Kar Dağıtım Tablosu hariç) zorunluluk MSUGT'nden kaynaklanmaktadır.Bu nedenle vergi kanunları uyarınca herhangi bir şekilde vergi kanunlarında yer alan herhangi bir hükmü de içerecek şekilde Nakit Akım Tablosu düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır.⁸

Kar Dağıtım Tablosu ; gelir tablosundaki brüt karın vergilerde dahil olmak üzere nasıl dağıtılacağını gösteren , gelir tablosunu destekleyici bir tablodur.Bu tablo özellikle sermaye şirketleri açısından önem taşımaktadır.Kar Dağıtım Tablosu, brüt kardan hesaplanan vergileri, yasal yedekleri, hisse başına dağıtılacak karı ve hisse başına temettüyü göstermektedir.⁹

⁷ Durmuş , Ahmet Hayri – Arat, Mehmet Emin: a.e.g. s.76

⁸ Özer Mevlüt: Vergi Kanunları ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Kapsamında Mali Tablolar ,1.Baskı,Özkan Matbaacılık ,Ankara 1995, s.643

⁹ Ataman Ümit: a.g.e. s.233

Kar Dağıtım Tablosunun düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından , ödenecek vergileri, ayrılan yedeklerin ve dağıtılacak kar paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kar ve hisse başına temettü tutarının hesaplanmasıdır.¹⁰

Gerek MSUGT'nde gerekse Sermaye Piyasası Mevzuatında kar dağıtım tablosunun formatı birbirine benzer bir biçimsel yapı öngörmüştür. Anılan formatlar incelendiğinde kar dağıtım tablosunun dönem karının dağıtımı, yedeklerin dağıtımı, hisse başına kar ve temettü olarak dört bölümden oluştuğu görülmektedir.¹¹

Özkaynaklar Değişim Tablosu ; ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur. Temel düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinin dönem içerisinde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişimlerin topluca gösterilmesini sağlamaktır.¹²

Özkaynaklar değişim tablosu cari ve önceki dönem verilerini içerecek şekilde sunulmaktadır. Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri , kar yedekleri, geçmiş dönem karı, dönem net karı ve özkaynaklar toplamı için birer sütun açılmaktadır. Her hesabın hareketi ilgili sütunda gösterilmektedir. Özkaynak kalemindeki artışlar ve azalışları yatay kalemlerde belirterek ait olduğu kalemin sütununa ve özkaynaklar toplamı sütununa yazılarak karşılaştırılabilirliği sağlamak bakımından önceki dönem hareketleri, cari dönem hareketlerine ilave edilerek ayrı bir bölüm şeklinde gösterilmektedir.

1.1.3 Genel Özellikleri ve Amaçları

Geçen yüzyıl içerisinde finansal raporlar basit uygulamalar halindeyken, zamanla gelişmiştir. Endüstri ve ekonominin içerisindeki küçük gruplar , daha büyük kompleks yapılar halini alınca finansal raporlarla ilgilenen kişilerin sayısı artmıştır. Finansal raporlar ve denetlenmiş finansal bilgiler, ekonomideki sermaye yapısını da etkilemiştir.¹³

Finansal tablolar, ilgili işletmenin mali yapısı hakkında bilgileri içeren raporlardır. Temel amaçları işletme ilgililerine doğru ve gerçek bilgi sunmaktır. İlgili oldukları çeşitli yasal düzenlemeler tarafından ortaya konulmakta, bazı olumlu veya olumsuz yaptırımlardan

¹⁰ Demir, Ahmet: Ek Mali Tablolar, Diyalog Dergisi, Süray Yayınları, Sayı:156 , Nisan 2001, s.10

¹¹ Akyol, M.Emin: Kar Dağıtım Tablosu ve Düzenleme Esasları, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:125, Mayıs 2003, s.20

¹² Üstünel Bülent: Mali Tablolar, Denet Yayıncılık, İstanbul 1995, s.705

¹³ Baker, C. Richard – Wallace Philip: The Future Of Financial Reporting In Europe: Its Role In Corporate Governance, The International Journal of Accounting , USA 2000 ,s.177

etkilenmektedirler.Belirli bir an veya belirli bir zaman dilimine göre verileri sunmaktadırlar. Tamamı ile muhasebe bilgilerine bağılı kalmaktadırlar ve gerçekliklerinin en önemli ölçüsü, muhasebe sisteminin doğruluğı ve güvenilirliğidir.Finansal tablolar işletme hakkındaki geçmiş bilgilere göre özet veriler sunan araçlardır.Finansal tabloların taşıması gereken genel nitelikler şunlardır;¹⁴

* Rasyonel yatırım, kredi ve benzeri kararların verilmesinde, mevcut ve muhtemel yatırımcılara kredi verenlere ve diğler kullanıcılara yararlı bilgiler sağlamalıdır.Bu bilgiler iş hayatı ve ekonomik faaliyetleri makul derecede anlayabilen ve bilgileri makul ölçüde inceleyebilecekler tarafından kavranabilir olmalıdır.

* Yatırımcılara ,kredi verenlere ve diğelerine, ilgili işletmeye, muhtemel net nakit akımlarının miktarını zaman ve belirsizliğini değerdendirme yardımcı olacak bilgileri sağlamalıdır.

* İşletmenin ekonomik varlıkları, bu varlıklar üzerindeki talepleri, varlık ve varlıklar üzerindeki talepleri değıştiren işlemler, koşullar ve olaylar hakkında bilgi vermelidir.

* İşletmenin bir dönem içerisindeki finansal başarı derecesi hakkında bilgi sağlamalıdır.Diğler bir anlatımla finansal tablolar , kar ve kar öğelerinin ölçülebilmesi ile ilgili bilgileri sağlamalıdır.

* İşletmenin nakdi nasıl kazanıp harcadığı hakkında, borç alma ve ödeme hakkında, işletmenin sahiplerine dağıttığı nakit kar payları ve diğler varlıklar hakkında bilgi sağlamalıdır.

* Yöneticilere , müdürlere ve işletme sahiplerine çıkarları ile ilgili kararlar vermelerinde yararlı bilgiler sağlamalıdır.

Finansal raporlamada kullanıcıların muhasebe terminolojisini ve finansal tabloların niteliklerini bildikleri varsayılır.Teknik açıdan finansal raporlamaya bakıldığı zaman bazı ayrıntılara dikkat etmek gerektiğı ortaya çıkmaktadır.¹⁵

* Finansal tablolar asıl olarak tarihidirler.Tarihi maliyete göre hazırlanmaktadır. Ekonominin olumlu veya olumsuz etkileri göz ardı edilmektedir.

¹⁴ Akdoğan , Nalan - Tenker , Nejat: Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Mali Tablolar ve Oran Analizi , İSMMMO Yayınları , Eylül 1994 , s.14

¹⁵ Akdoğan , Nalan - Tenker , Nejat: a.g.e. s.25

* Bu tablolar genel amaçlıdır.İşletme ilgililerinin farklı ve fazla olmasından dolayı bu şekilde düzenlenmeleri gerekmektedir.

* Çok sayıda işlemi özet olarak sunmaktadırlar.

* Bu raporlarda farklı değerlendirme yöntemleri uygulanabilmektedir.

* Düzenlendiği ülkenin para birimine göre hazırlanır ve paranın satın alma günündeki değişimleri yansıtmazlar.Ülkemizdeki enflasyon uygulaması çalışmaları bu düzeltim içindir.

* Finansal tablolar nakit esasından çok, tahakkuk esasına göre hazırlanmaktadırlar.

* Finansal tablolarda öngörülere ve yargılara yer verilmektedir.Ancak, öngörü ve yargıların gerektiğinde doğruluğu incelenebilecek kaynaklara dayandırılması gerekmektedir.

* Raporlamada kullanılan dil muhasebe dilidir.

Finansal tablolar yardımı ile;¹⁶

* İşletmenin ekonomik varlıkları ,borç ve özkaynakları hakkında güvenilir bilgiler sağlanmaktadır.Bu bilgiler sayesinde işletmenini güçlü ve zayıf yanları ortaya konabilmektedir.

* İşletmenin faaliyetlerinin başarısı ölçülebilmektedir.İşletme ortakları ,devlet,kredi verenler işletme başarısı ile yakından ilgilenirler.Bu nedenle finansal tablolar işletmenin karlılığını saptamak konusunda temel bilgi kaynağı olmaktadır.

* Finansal tablolar, işletmenin kazanma gücünün ne olduğunun ortaya konmasında da yardımcı olmaktadır.Bu konuda öngörü yapılabilmesinde finansal tablolar ile sunulan geçmiş ve cari bilgiler birinci derecede yardımcı olmaktadır.

* Kar sağlama amaçlarının dışında finansman ve yatırım faaliyetleri ile diğer faaliyetler hakkında bilgiler de finansal tablolardan elde edilmektedir.

Ayrıca finansal tablolar hazırlanırken bazı hususlarda dikkat etmek gerekmektedir;¹⁷

¹⁶ Akdoğan , Nalan - Tenker , Nejat: a.g.e. s.15

¹⁷ Akdoğan , Nalan - Tenker , Nejat: a.g.e. s.16

Finansal raporun elde edilme maliyeti ve sağladığı yarar iyi tartılmalıdır.Çünkü finansal raporlamanın da ciddi bir maliyeti vardır.İyi bir muhasebe sistemi ve düzeni yanında fazlası ile emek gerektiren bir çalışmadır.Finansal raporlar anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, güvenilir olmalı ve ihtiyaca uygun olarak hazırlanmalıdır.

Finansal tablo kullanıcıları ekonomik kararlarını alırken açıklanan bilgilerden yararlandıkları için, bu bilgilerin işletmenin finansal durumu ile ilişkili olmasını istemektedirler.Bilginin ilişkili olması bilginin niteliğine ve önemine göre değişmektedir.Diğer taraftan açıklanan çok fazla ,gereksiz ve karışık bilgi de yorumlamayı güçleştirmektedir.

Finansal rapor bilgileri önemli hata ve yanıltıcı açıklamalardan arındırılmış olmalıdır.Özellikle bağımsız dış denetim çalışmaları ile ülkemizde de bu yönde olumlu adımlar atılmaktadır.Tarafsızlık, ihtiyatlılık, tam açıklama, özün önceliği ve finansal tabloların doğru sunumu bilgilerin güvenilir olmasının temel ilkeleridir.

Kullanıcıların karşılaştırma yapabilmeleri için bilgiler, tutarlı yöntemler izlenerek geçmiş yıl verileri ile karşılaştırmalı olarak açıklanmalıdır.

Raporlama da meydana gelecek gecikme ilişkinin azalmasına neden olacaktır.Bu nedenle finansal raporlamanın zamanında yapılması ve ilgililere bilgilerin zamanında sunulması gerekmektedir.

Finansal raporları içeriğine, objektiflik, tanımlar, genel kabul görmüş ölçütler ve bilinen prensipler yerleştirilir.İnsanlar ne tür muhasebe veya muhasebe verisi sorusunun cevabını ararken genel kabul görmüş (normal) standartlardan yararlanmalıdırlar.¹⁸

Finansal raporlamanın temel işlevi, işletmelere finansal kaynak sağlayan yatırımcılara ve finanslayıcılara yararlı bilgi vermektir.Bu temel işlevin yerine getirilebilmesi için finansal raporların belirli kurallara göre hazırlanması gerekmektedir.

Finansal tabloları düzenlenmenin esas amacı, yatırımcılara, kredi verenlere ve diğer ilgililere bilgi vermektir.¹⁹Finansal tabloların şeffaflığı tam açıklama kavramı çerçevesinde,

¹⁸ P. Shapiro, Brian: Objectivity, Relativism, and Truth in External Financial Reporting:What's Really At Stake In The Disputes, Printed in Great Britain, Arizona 1997 , s.170

¹⁹ Akdoğan, Nalan – Sevilengül, Orhan: Muhasebe Sistemi Uygulama genel Tebliği'ne Göre Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, İSMMMO Yayınları, İstanbul 1994, s.8

geniş bir kullanıcı kitlesinin ekonomik kararlarını alırken söz konusu kararlarını etkileyebilecek bütün bilgilerin açıklaması sureti ile sağlanmaktadır.İlgililerin aydınlatılması kapsamında finansal raporlar yorumlanması kolay olacak şekilde hazırlanmalıdır.Finansal tabloların amaçları şu şekilde sıralanabilir;²⁰

* İşletmelerin ortaklar, yöneticiler, çalışanlar,sendikalar, kredi kurumları, yatırımcılar, alıcılar ve satıcılar vs. gibi çok sayıda ilgilileri bulunmaktadır.Bu ilgililer işletme hakkında karar almak istediklerinde finansal raporları doğrudan veya dolaysız olarak kullanılmaktadırlar. Örneğin işletme yöneticisi finansal tabloları direkt kullanılabilecek bir yönetim aracı sayılabilir.

* Finansal tablolar geçmiş verileri içermektedirler.Geleceğe yönelik tahminleri içermezler.Bütçelerden özellikle bu yönleri ile ayrılmaktadırlar.Fakat geleceğe yönelik olarak özellikle yatırımcıların yapmaları gereken tahminlerde onlara yol gösterici olmaktadır.

* Finansal raporlar süreklilik arz eder ve belirli periyotlarla yenilenirse , işletmenin mali yapısındaki değişiklikler kolayca bu raporlardan saptanabilmektedir.Muhasebe sistemi bu konuda genelde dinamik bir sistemi öngörmektedir.Örneğin bilançoda cari ve önceki dönem yan yana yer almaktadır.

1.1.4 İlkeleri

Uzun yıllardan beri, girişimciler tarafından, işletmelerin finansal durumları hakkında farklı muhasebe metotları kullanıldığından karşılaştırma yapmak zordu.²¹ Finansal karşılaştırma yapabilmek için belirli ilkeler tanımlanmalıdır.

Ara dönem raporları yıllık finansal raporların içerdiği kurallar çerçevesinde, onlara benzer şekillerde hazırlanmalıdırlar.Tam yılın raporlarının içerdiği prensiplere göre hazırlanan ara dönem raporları kullanıcılar açısından daha yararlı olacaktır.²²

Finansal tabloların düzenlenmesinde Vergi Usul Kanunu'na , Türk Ticaret Kanunu'na Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne , SPK'nun XI seri numarası ile başlayan

²⁰ ²⁰ Ataman Ümit: a.g.e. s.220

²¹ P. Shapiro, Brian: a.g.e. , s.172

²² J. Epstein, Barry – Mirza, Abbas Ali: Wiley IAS 2002 Interpretation and Application of IAS, s.768

Standart Finansal Tablo ve Raporlara İlişkin Tebliği'ne , Türkiye Muhasebe Standartlarına ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyulmalıdır.²³

Ara dönemlerde düzenlenen finansal tablolar genel olarak yıllık finansal tablo düzenlemedeki genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartları ile yasal düzenlemelere uygun olmalıdır.²⁴

Tekdüzen muhasebe sistemimizde finansal tabloların düzenlenmesine ilişkin ilkeler yer almaktadır.Bu ilkeler finansal tablo hazırlayıcılarının uymaları gereken kuralları tanımlamaktadır.Bu şekilde tekdüze bir raporlama dili de ortaya konulmuş olur.Muhasebe sistemimizde gelir tablosu ve bilanço ilkeleri ayrı ayrı tanımlanmıştır.²⁵

Gelir Tablosu İlkeleri :

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

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

Gelir tablosu ilkeleri aşağıda belirtilmiştir:

a) Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

b) Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

²³ Hacıüstemoğlu, Rüstem: 4369 Sayılı kanuna Göre Ara Dönem Bilanço ve Gelir tablolarının Düzenlenmesi, Muhasebe ve Finansman Dergisi ,Sayı:3 , Temmuz 1999, s.6

²⁴ Hacıüstemoğlu, Rüstem: a.g.e. ,s.7

²⁵ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ,21447 Sayılı Resmi Gazete, Sıra No:1 ,Aralık 1992

c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.

d) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.

e) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.

f) Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin finansal tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve niteliktekiler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.

g) Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.

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

ı) Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya bir kaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

Ayrıca Sermaye Piyasası XI Seri Nolu Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğinde gelir tablosu hakkında şu ilkeler tanımlanmıştır;²⁶

İşletmeler, giderleri esaslarına veya fonksiyonlarına göre sınıflandırmak ve bunların detayına ilişkin bilgileri gelir tablosunun tablo kısmında veya dipnotlarında sunmak zorundadır. Gider kalemleri; sıklık, kazanç ve kayıp potansiyeli ve tahmin edilebilirlik açısından farklı olabilecek finansal performansın bileşenlerini açıklıkla gösterecek şekilde,

²⁶ Sermaye Piyasası Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ ,2003, www.spk.gov.tr,17.11.2003

daha alt kalemlere ayrılır. Bu bilgiler, gelir tablosunun tablo kısmında veya dipnotlarında yer alabilir.

Bilanço İlkeleri:

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

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

Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilançoda gayrisafi değerleri ile gösterilirler. Bu ilke, bilançonun net değer esasına göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilanço düzenlenmesinin gereği olarak indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

Bilanço ilkeleri; varlıklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklar itibariyle aşağıda, belirtilmiştir:

a) Varlıklara İlişkin İlkeler :

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

b) Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler :

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

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

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

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

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

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

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

c) Özkaynaklara İlişkin İlkeler :

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

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

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

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

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

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

Ayrıca Sermaye Piyasası Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ'ine bakıldığı zamanda bilanço hakkında şu ilkeler tanımlanmıştır;²⁷

İlgili varlığın likiditesine, esasına ve önemli olup olmadığına bakılır. Bu çerçevede, şerefiye, geliştirme harcamalarından kaynaklanan varlıklar, parasal ve parasal olmayan varlıklar ile dönen ve duran varlıklar ayrı gösterilir.İlgili varlığın işletme içindeki fonksiyonu dikkate alınır. Bu itibarla, faaliyetle ilgili varlıklar, finansal varlıklar, stoklar, alacaklar ve nakit ve nakit benzerleri ayrıca gösterilir.Borçların miktarı, vadesi ve esası dikkate alınır. Bu çerçevede, faizli ve faizsiz borçlar, kısa ve uzun vadeli olarak ayrıca gösterilir.

²⁷ Sermaye Piyasası Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ ,2003, www.spk.gov.tr,15.09.2003,s.38

Bilgiler, işletmenin faaliyetlerine uygun şekilde, bilançonun tablo kısmında veya dipnotlarda daha alt başlıklara ayrılarak gösterilir. Bilanço'daki her kalem, kalemin esasını veya ana ortaklık, bağlı ortaklık veya grubun diğer işletmelerine olan borç veya alacakları yansıtabilecek şekilde daha alt kalemler halinde bilanço'da veya dipnotlarda gösterilir.

1.1.5 Unsurları

Finansal raporların unsurları, bunları oluşturan muhasebe olaylarının gruplara ayrılması ile ortaya çıkan etmenlerdir. Bu unsurların tarif ve açıklamaları Sermaye Piyasası Kurulunca yayınlanan Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI No:25) de yer almaktadır.

Bilanço'da, işletmenin finansal durumunun ölçümü ile doğrudan ilgili unsurlar, varlıklar, borçlar ve öz sermaye kalemleridir. Varlıklar, geçmişteki işlemler neticesinde işletmenin kontrol ettiği ve bundan gelecekte oluşacak ekonomik faydaların işletmeye ait olacağı beklenen değerlerdir. Borç, geçmiş olaylardan kaynaklanan ve ifası işletmenin ekonomik fayda içeren değerlerinde bir çıkışa neden olacak mevcut yükümlülüktür. Öz sermaye, işletmenin varlıklarından tüm borçlarını indirdikten sonra kalan bakiyedir.

Gelir tablosunun içeriğini gelir ve gider unsurları oluşturmaktadır. Ek finansal tablolarda ise temel finansal tablolardaki unsurların açılımları yer almaktadır. Gelirin tanımı, hasılat ve kazançları kapsamaktadır. Hasılat, işletmenin olağan faaliyetlerinden doğan ve işletmenin durumuna göre satış, faiz gelirleri, temettü gelirleri ve kira olarak adlandırılabilir. Kazanç, işletmenin olağan veya olağanüstü faaliyetleri sonucunda oluştuğuna bakılmaksızın, gelirin tanımına uyan diğer kalemlerden oluşmaktadır. Kazanç ekonomik fayda da bir artışı temsil etmektedir ve yapı itibarıyla hasılatlardan farklı değildir. Bu nedenle, kazanç ayrı bir finansal tablo unsuru olarak dikkate alınmamaktadır. Giderin tanımı, zararlar ve işletmenin olağan faaliyetlerinden doğan gider kalemlerini kapsamaktadır. Satışların maliyeti, ücretler, itfa payları olağan faaliyetler sonucunda doğan giderlere örnek olarak verilebilir. Giderler genellikle, nakit ve nakit benzerleri, stoklar, gayri menkul, bina, makine, tesis ve cihazlar gibi varlıkların değerinde azalma veya bu varlıkların çıkışı şeklinde oluşmaktadır. Zararlar, işletmenin olağan veya olağanüstü faaliyetleri sonucunda oluştuğuna bakılmaksızın, gider tanımına giren diğer kalemlerden oluşmaktadırlar. Zararlar, ekonomik faydada bir azalmayı temsil ederler ve yapı itibarıyla diğer giderlerden farklı değildirler. Bu nedenle, zararlar ayrı bir finansal tablo unsuru olarak dikkate alınmamaktadır.

1.1.6 Muhasebenin Temel Kavramları ve Finansal Raporlama İlişkisi

Ülkemizde gerek Sermaye Piyasası Kurulunca gerekse Maliye Bakanlığınca muhasebenin temel kavramları tanımlanmıştır.Bu kavramlara MSUGT’nde değinilmektedir.²⁸SPK ve Uluslararası mevzuatla da kıyaslayarak muhasebenin temel kavramlarını şu şekilde açıklamak mümkündür:

SPK , Seri XI, 1 nolu tebliğin birinci bölümünde Muhasebe Politikalarını Açıklanması ve Muhasebenin Temel Kavramları başlığı altında muhasebenin temel kavramlarına değinilmektedir.Bu oniki kavram Maliye Bakanlığınca açıklanan kavramların aynısıdır sadece kavramların sıralaması farklıdır.Uluslararası Muhasebe Standartlarında ise muhasebenin temel kavramları direkt olarak yer almamakla birlikte özellikle 1 nolu standart başta olmak üzere dolaylı olarak bu kavramlar üzerinde durulmaktadır.

Sosyal Sorumluluk; Bu kavram muhasebenin organizasyonu, muhasebe işlemlerinin yürütülmesi ve finansal raporlamada bütün işletme ilgililerinin taraf olarak düşünülmesi gerektiğin vurgulamaktadır ve tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi gereğini ifade etmektedir. Muhasebe işlemlerinin yürütülmesinde ve finansal tabloların hazırlanmasında, seçilen muhasebe ilkelerine ve yayımlanmış olan muhasebe standartlarına uygun hareket edilmesi şarttır.

Kişilik Kavramı; İşletmenini ilgilileri dışında ayrı bir kişiliği olduğu ve muhasebe işlemlerinin bu kişilik adına yapılması gerekliliğini ortaya koymaktadır.

İşletmenin Sürekliliği Kavramı; İşletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade etmektedir. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturmaktadır. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanmalıdır.

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

²⁸ Muhasebe Sistemin Uygulama Genel Tebliği, Sıra No:1

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

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanmalıdır. Sermaye Piyasası Kanunu ışığında dönemsellik ilkesi; işletmelerin sınırsız sayılan yaşam sürelerinin sınırlı uzunlukta belli dönemleri bölünmesi ve her dönem faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden ayrı olarak saptanmasını ifade etmektedir. Bu kavrama göre, faaliyet sonuçları ilgili oldukları dönemlerde değerlendirilmektedir. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

Türkiye Muhasebe Standardı bir de de dönemsellik kavramına tahakkuk esası adı altında yer verilmiştir. Buradaki açıklama SPK'nun benzeridir. Faaliyet kavramı gelir ve gider olarak açılmış ve ilgili oldukları dönemdeki finansal tablolarda yer almaları gereği vurgulanmıştır.

UMS 1 de gerçekleşme ilkesi altında dönemsellğe yer verilmiştir. Buradaki açıklama da hasılat ve giderleri ilgili dönemlerde tablolara alınmasını öngörmektedir.

Farklı açıklamalara bakıldığı zaman dönemsellik ilkesinin benzer şekilde algılandığı görülmektedir. Yani gelir gider ve faaliyetler gerçekleştikleri, kazanıldıkları veya katlanıldıkları dönemde kayıtlara alınmalıdır.

Parayla Ölçülme Kavramı ; Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade etmektedir..

Maliyet Esası Kavramı ; Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade etmektedir.

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı ; Muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade etmektedir.

Tutarlılık Kavramı ; Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade etmektedir. İşletmelerin finansal durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturmaktadır. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve finansal tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörmektedir. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin finansal tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.

Tam Açıklama Kavramı ; Finansal tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir.

İhtiyatlılık Kavramı ; Muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin gözönüne alınması gereğini ifade etmektedir.

Önemlilik Kavramı ; Bir hesap kalemi veya mâli bir olayın nispi ağırlık ve değerinin finansal tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların finansal tablolarda yer alması zorunludur.

Özün Önceliği Kavramı ; İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

Kavramlar incelendiğinde özellikle, dönemsellik, süreklilik ve sorumluluk kavramlarının finansal raporlamanın gerekliliği ve esası ile yakından ilgili olduğu anlaşılmaktadır. Örneğin bilanço, 'süreklilik kavramı ile dönemsellik kavramının kesiştiği noktadaki finansal rapordur' tanımı çok yanlış olmayacaktır. Finansal raporlama bu dönem bitiminde gerçekleşir. Zaman içerisinde işletme ilgileri ve ilgi dereceleri farklılaştıkça ve arttıkça , sosyal sorumluluk kavramının da bir gereği olarak süreklilik ve dönemsellik kavramları daha sık periyotlarla kesişmeye başladılar. Bunun sonucunda da finansal raporlamaya daha kısa zaman dilimlerinde de ihtiyaç duyulmaya başlanmıştır.

Muhasebenin temel kavramları nasıl ki , muhasebe sistemine ve sonuçtaki temel finansal raporlamaya ışık tutmuşsa, ara dönemlerde hazırlanacak finansal tablolarda da yol gösterici olacaktır.Önemli olan muhasebenin ortak bir dil olduğu ve bunun ifade şeklinin finansal raporlar olduğudur.

1.2 ARA DÖNEM KAVRAMI

1.2.1 Tanımı

Ara dönem, tam bir finansal yıldan daha kısa bir finansal raporlama dönemidir ve bu dönem tam finansal yılın verilerini ve o kısa dönemi kapsayacak işlemleri içeren raporun sınırır.²⁹

Ara dönem, tam bir dönemin parçalarından her birine verilen isimdir.Başka bir anlatıma göre, normal bir sürecin (olağan bir zaman diliminin) çeşitli etken veya etkenler tarafından kesintiye uğratılmasıdır.³⁰

Finansal açıdan ise ara dönem kavramı; tam bir yıldan daha kısa olan finansal raporlama dönemidir.Genelde aylık, üç aylık, çeyrek, yarı mali yıl,altı aylık şeklinde ifadeler kullanılmaktadır.³¹

Sermaye Piyasası Mevzuatında yer alan ara dönem tanımlamaları ise şu şekildedir;

Hesap Dönemi : Uygulamada normal (genel) veya özel hesap dönemi olarak benimsenen yıllık dönemi,

Ara Dönem : Hesap dönemi başından ara malî tabloların çıkarıldığı tarihe kadar geçen bir yıldan kısa ve en az bir aylık süreyi,

Ayrıca SPK'nun muhasebe standartları ile ilgili çalışmasında ara dönem tanımı 'tam bir hesap döneminden daha kısa bir hesap dönemi' olarak yapılmaktadır.

²⁹ IAS 34 İnterim Financial Reporting ,http://www.picpa.com.ph/adb/acctg_str30.htm, 20.09.03

³⁰ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: Ara Dönem Finansal Raporlama, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz 20033, Sayı 19, s.42

³¹ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: a.g.e. s.42

Bankacılıkla ilgili Muhasebe Uygulama Yönetmeliğinde ara dönem kavramı yer almaktadır.Muhasebe uygulama yönetmeliğinde ifade edilen ara dönem kavramı Sermaye Piyasası Mevzuatının tanımı ile örtüşmektedir.

Uluslararası Muhasebe Standardı 34 ara dönemi, bir hesap döneminden daha kısa bir finansal raporlama dönemi olarak tanımlamaktadır.

1.2.2 Sınırları

Ara dönem, bütün bir hesap döneminden daha kısa bir zaman kesitidir.Ara dönemin bir takvim yılı içerisindeki yeri onun sınırlarını ifade etmektedir.

UMS 34 hangi işletmelerden ne kadar sıklıkla ve dönemin bitişinden ne kadar süre sonra ara dönem mali tablonun yayınlanması gerektiğini belirlememiştir.Devlet, Sermaye Piyasasını düzenleyen kurumlar,diğer kanun ve yasal düzenlemelerce raporlamanın sınırlarının ortaya konulması istenmektedir.³²

Ara dönemin sınırları çeşitli şekillerde belirlenebilmektedir.Örneğin işletmenin içerisinde bulunduğu ülkenin vergi kanunları , bağlı olduğu meslek grubu veya işletmenin özelliğine ve boyutlarına göre ilgili olduğu farklı yasal düzenlemeler bu sınırları belirlemektedirler.

İlk unsur olarak yasal mevzuata bakmak gerekmektedir.Örneğin vergi kanunları açısından ara dönem bir tam yılın dört dilimidir.Bu dönem içerisinde finansal raporlama gerçekleştirilir.Bankacılık ve SPK’nda bu zaman dilimi daha farklıdır.Örneğin SPK’da bir aylık süreden bahsedilmektedir.İşletmeler finansal tablolarını aylık olarak hazırlamakta ve ilgililere sunmaktadırlar.Borsaya kote bir işletmeyi düşünüldüğünde, günlük olarak hisse senetlerinin değeri belirlenmektedir.Böyle bir belirleme ancak işletmenin faaliyet sonucunun bulunması ile hesaplanabilmektedir.Bankalara bakıldığında ise , yasal belirlilikler dışında, ilgilileri çok fazla olduğu, denetimleri de sıkı tutulduğu için ara dönem kavramı daha kısa süreçleri içinde barındırabilmektedir.Özellikle de denetim amaçlı finansal tablo düzenleyen bankalar bu duruma her an hazırlıklı olmalıdırlar.

³² Gökgöz, Nurten: Ara Dönem Mali Raporlamada Uyulması Gereken Esaslar Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulamaları, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 1999,s.45

İşletme ilgilileri de ara dönemleri belirleyebilmektedirler.Örneğin bir yöneticinin talebi ile muhasebe departmanı o anlık bir bilanço hazırlayabilmekte veya ortaklık teklif eden bir yabancı işletme için şubat ayı ortasında işletme bütün finansal tablolarını hazırlayıp sunabilmektedir.Bu durumda ara dönem 01.01.** - 15.02.** gibi 45 günlük bir zaman dilimini kapsamaktadır.Üretim maliyetlerinin saptanması ve geleceğe yönelik bütçelerin hazırlanması isteği doğduğu anda satışların maliyeti tabloları hazırlanmaktadır.Bu sefer ara dönem ihtiyaç duyulan an olmaktadır. Anlaşılacağı üzere ara dönem kavramı yasal düzenlemeler dışında göreceli bir zaman dilimine işaret etmektedir.

Ara dönem finansal raporlamalar belirlenen zaman dilimleri içerisinde yapılmalıdır.Bu raporlar zamanında hazırlanmak zorundadır.Detaylı bir raporlama olsa dahi zamanında hazırlanmayacak bir ara dönem raporu gerçekçi olmayacaktır.³³

1.2.3 Yasal ve Uluslararası Mevzuattaki Yeri

Ara dönem kavramı, özellikle sermaye piyasalarının ve sermaye hareketlerinin geliştiği günümüzde çok sayıda yasal düzenlemede yer bulmaktadır.Bunun temel sebebi bilgi ihtiyacının artışı ve bu bilgiye daha kısa süreler içinde gereksinim duyulmasıdır.

Vergi kanunlarında geçici vergi kapsamında ara dönem kavramına yer verilmektedir. İlk olarak geçici vergi ortaya konulduğu zaman 3 aylık sonra 6 ve en sonunda yeniden 3 er aylık 4 ara dönem tanımı yapılmıştır.İşletmelere bu 4 ara dönem için gelir tablosu sunma zorunluluğu getirilmiştir.

Türkiye Muhasebe standartlarında ara dönem ile doğrudan ilgili bir standart bulunmamaktadır.Fakat TMS 1 de dönemsellik ilkesine atıfta bulunulmuştur.

Uluslararası Muhasebe Standartlarının otuzdördüncüsü ara dönem finansal raporlama ile ilgilidir ve bu standartta ara dönem kavramına yer verilmiştir.Farklı düzenlemeler kıyaslandığında ara dönem ile ilgili en geniş açıklamalara bu uluslararası muhasebe standardında yer verilmektedir.Geniş bir şekilde tanımlamalar yapılmakta , dipnotlara kadar pek çok ayrıntı üzerinde durulmaktadır.

Sermaye Piyasası ile ilgili düzenlemelerde ara dönem kavramı geniş bir şekilde yer almaktadır.Ara dönem kavramına sermaye piyasası kurulunun muhasebe standartları ile ilgili

³³ http://www.state.sd.us/legislativeaudit/Schools/Manual/section_8_body.htm, 20.09.03

alışmasında yer verilmiştir.Ayrıca bununda öncesinde ara dönem ile ilgili bir tebliğde yayımlanmıştır.Özellikle sermaye piyasalarında bağımsız dış denetimin zorunlu kılınması ile birlikte ara dönemlerde finansal raporlama üzerinde çalışmalar yapılmaktadır.

Ayrıca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu tarafından yayımlanan Muhasebe Uygulama Yönetmeliğinde de ara dönem kavramına yer verilmektedir.Bankalarda muhasebe sistemi biraz daha farklı olduğu için (Bankaların muhasebe için ayrıca ayıracak zamanları pek yoktur.Bu nedenle işlemler gerçekleşirken aynı anda muhasebe faaliyetlerinin de sürdürmektedirler.) ara dönem herhangi bir an olabilir.Farklı ve daha ağır yasal prosedürlere tabi olan bankalar bu nedenle her an hazırlıklı olmalıdırlar.

1.3 ARA DÖNEMDE FİNANSAL RAPORLAMA

1.3.1 Tanımı Ve Kapsamı

Yıllık finansal tablolar ,yatırımcılar ve kredi kurumlarının zamanında bilgi almasını sağlayacak nitelikte değildir.Yatırımcılar ve kredi kurumları daha kısa süreli dönemleri kapsayan finansal raporlar istemektedirler.Bu nedenle ara finansal raporlar , daha kısa süreli zaman dönemleri için bilgi kaynağı olmaktadır.Ara finansal tablolar ya denetlenmiş ya da sınırlı incelemeden geçmiş finansal tablolar olup , bu tabloları kullananların tabloların neyi açıkladığı ve tabloların sınırlılıklarını bilmeleri gerekmektedir.

Aylık, üç aylık finansal tablolar, literatürde genellikle ara finansal tablolar olarak isimlendirilirler.³⁴ Bu zaman dilimi, SPK ve Bankacılık düzenlemelerinde olduğu gibi çeşitli bildirimler için 15'er günlük zaman zarflarına kadar kısalmıştır.

Ara finansal tablolar bir yıllık , üç aylık ya da altı aylık dönemleri kapsamaktadır. Muhasebe ilke ve uygulamalarında bazı değişiklikler yapılmakla birlikte , genel olarak ara dönemin sonuçları , son faaliyet raporunda kullanılan genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri raporlama uygulamalarına dayandırılmalıdır.Ara dönem tablolarda yapılan dönemsel raporlama, genellikle yıllık raporlamanın bir parçası olarak kabul edilmektedir.

³⁴ Walter B. Meigs-Robert F.Meigs: Accounting The Basis for Business Decisions ,Fifth edition, McGraw-Hill Internatiol Book Company,1981, s. 153

Ara tablolar genellikle üç ayda bir yayınlanmaktadır.Bu tablolar denetim şirketlerince sınırlı incelemeden geçmiş tablolardır.Bu tablolarda da hasılat, yıllık faaliyet raporunda kabul edildiği gibi belirlenmektedir.Ancak mamul maliyetlerinin çıkarılmasında daha özgür tahminler söz konusu olabilir.Vergi tutarı, tahminin yıllık efektif vergi oranına ara tabloların çıkarıldığı dönem sonu vergi karına uygulamak sureti ile bulunmaktadır.Ayrıca ara dönem finansal raporlamada şarta bağlı olaylar açıklanmalıdır.

1.3.2 Tarihçesi

Sanayi devrimi, ABD ve İngiltere' de refah düzeyini inanılmaz ölçüde arttırmıştır.Şirketler büyüdükçe sermaye ihtiyacı da büyümüş, buna paralel olarak tasarruf sahiplerinin tasarruflarının sermaye piyasasına çekilebilmesi önem kazanmıştır.Bütün bunlar muhasebe bilgisinin niteliğini ve özelliğini çok önemli hale getirmiştir.Sermaye hareketleri uluslararası bir boyut kazanmış, çok uluslu şirketler ortaya çıkmıştır.Muhasebenin ürettiği bilgiler küreselleşme ile birlikte çok farklı anlamlar çıkarmaya başlamıştır.Bu durum finansal raporlamanın şeklinin, önemini, standartlaşması gerekliliğini ve ara dönem raporlama ihtiyacını ortaya çıkarmıştır.ABD ve İngiltere'de sermaye piyasalarının gelişmesi kamuya açıklanan finansal raporlarda daha fazla bilgi verilmesine neden olmuştur.³⁵

Ara dönem raporlamaya ilişkin girişimler ,özel sektör kuruluşları, bölgesel oluşumlar ve devletler arası organizasyonlar tarafından yürütülmektedir.Ara dönem finansal raporlama ulusal ve uluslararası organizasyonlar tarafından da muhasebe standardı olarak kabul edilmiş ve halen başta ABD olmak üzere bir çok ülkede uygulanmaktadır.³⁶ UMS'nın gelişimine paralel olarak ara dönem finansal raporlama konusunda daha ciddi adımlar atılmıştır.Devlet veya diğer işletme ilgililerinin talebi ile hazırlanan ara dönem raporları bu sayede belirli bir standarda kavuşturulmuştur.Özellikle Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu(SEC) Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Komitesi'nin (FASB) çalışmalarına katılarak muhasebe standartlarının geliştirilmesi sağlanmıştır.³⁷İhtiyaç kitlelerinin fazlalığı, standardın önemini arttırmış ve gelişimini bu noktada hızlandırmıştır.

³⁵ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: a.g.e. , s.42

³⁶ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: a.g.e. , s.42

³⁷ Sanlı,Nail:Global Muhasebe Standartları, Mali Çözüm Dergisi, İSMMO Yayını,Sayı:60, Temmuz Ağustos Eylül 2002,s.32

Amerika Birleşik Devletleri:

1939-1959 yılları arasından AICPA (Amerikan Yetki Belgeli Kamu muhasebecileri Enstitüsü) muhasebe standartları konusunda etkili olmuştur.1959-1973 yılları arasında faaliyet gösteren APB'nin 28. maddesi finansal raporlama ile ilgilidir.³⁸1973'ten beri önce hisse senedi sahiplerine ihraç edilen ara dönem finansal raporların özetinde çok az benzerlik vardır.Bu durum ve yatırımcılara hazırlanan dönem raporlarının artan önemi APB madde 28 ara dönem finansal raporlama ile ortaya konulmuştur.1973 yılında kurulan APB 'nin yerini alan FASB halen ABD'ndeki muhasebe standartlarının oluşturulması fonksiyonunu yerine getirmektedir.FASB 2000 yılı itibari ile 140 adet standart yayınlamıştır.³⁹FASB ara dönem raporlamayı 3. standart olarak açıklamış ve uygulamaktadır.ABD'de standartların bütününe genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri denir.Bu ülkede özel sektör standartların oluşturulmasında esas kaynaktır., ancak SEC'in etkisi önemlidir.SEC ve Newyork Borsasının gerekliliklerine uygun olarak hakla açık şirketlerin ara dönem finansal bilgiyi kendi hissedarlarına açıklamaları gerekmektedir.⁴⁰

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASC) :

Uluslararası alanda birliğin sağlanması ihtiyacı ile 29 Haziran 1973'te 11. Muhasebe Kongresinin kararı ile Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur.Günümüzde yaklaşık olarak 104 ülkenin muhasebe kuruluşları IASC 'ye üyedir.IASC'nin amaçları, finansal raporların hazırlanmasında ve sunulmasında uyulması gereken muhasebe standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bunları dünya üzerinde genel kabul görmelerini sağlamak ve uygulamalarını geliştirmektir.⁴¹IASC'nin ana hedefleri kuruluş sözleşmesinin ikinci maddesinde belirtilmektedir.⁴²

* Kamu yararını gözeten, yüksek kaliteli, kolaylıkla anlaşılabilen ve tüm dünyada uyulması zorlanabilir nitelikte tek bir standart manzumesi geliştirerek, finansal raporların yüksek kalitede , şeffaf ve birbirleri ile karşılaştırılabilir nitelikte olmasını sağlamak ve dünya

³⁸ Beams, Floyd A.- Brozosky ,John A.-Snoulders, Craig D. :Avanced Accouting, Prentice Hall , Sevent Edition, Newjersey 1999 , s.581

³⁹ Sağlam, Necdet : Bölümsel Raporlama ve Uygulaması, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir 2001,s.18

⁴⁰ Beams, Floyd A.- Brozosky ,John A.-Snoulders, Craig D. : a.g.e., s.581

⁴¹ Gücenme , Ümit : Uluslararası Muhasebede Teknik Sorunlar, Hünkar Ofset ve Matbaacılık, İstanbul 1998, s.17

⁴² Hikmet, Nazım: Uluslararası Muhasebe Standartları ve Karşı Görüşler,MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:10, Nisan 2001, s.69

sermaye pazarında işlem yapanlarla diğer kullanıcıların ekonomik kararlar vermesinde kolaylık sağlamak,

* Bu standartların kullanımını ve tam olarak uygulanmasını teşvik etmek,

* Ulusal muhasebe standartları ile uluslar arası muhasebe standartlarının birbirlerine yakınlaşmasını sağlamak,

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu arasında 1982 yılında yapılan bir anlaşma ile çalışmaların koordine edilmesi kararı alınmıştır, ayrıca bu anlaşma ile IFAC üyelerinin aynı zamanda IASC üyeleri olduğu kabul edilmiştir.Böylece IFAC ve IASC aynı çatı altında toplanmış olmaktadır.Türkiye’den Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği ile Türkiye serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TURMOB) IASC üyeleridir.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun çeşitli muhasebe uygulamaları hakkında yayınlanmış ve çoğu halen yürürlükte olan standartları bulunmaktadır.Kurul standartlarının Uluslararası Muhasebe Standartları adı altında yayınlamıştır.Bu standartlardan birisi de Ara Dönem Finansal Raporlama ile ilgili olan 34 nolu standarttır. Sermaye Piyasası Mevzuatında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun yayınladığı standartlar doğrultusunda tebliğler yer almaktadır.Sermaye Piyasası Tebliğlerinde ara dönemlerde finansal raporlama standardı uluslararası muhasebe standartları kurulunun yayınlamış olduğu 34 nolu standart ışığında şekillenmiştir.

1.3.3 Amacı

Ara dönem raporlamanın en önemli amacı , bir işletmenin yaşam sürecinde uygun zamanda bilgi sağlamaktır.

APB(Muhasebe İlkeleri Kurulu) ‘nin 28. maddesindeki koşullar ara dönem raporlama için genel görüşü yansıtmaktadır.Amerikan Muhasebe Standartları kurulunun

tartışma memorandumı sonucunda potansiyel amaçlar genişletilmiştir.Tartışma memorandumı ara dönem raporlamanın amaçlarını şu şekilde ele almaktadır:⁴³

- 1.) Yıllık sonuçların tahminine yardım etmek,
- 2.) İleriye dönük planlamaya yardımcı olmak,
- 3.) Kritik zamanlarda kazanç trendinde karar vermek,
- 4.) İdari performansı değerlendirmek,
- 5.) Yıllık raporları desteklemek,

Bu amaçlar hakkında tartışılan husus bütün görüşün , bölümsel görüşün yada her iki görüşün bileşiminin en iyi başarıyı sağlayacağı düşüncesindendir.Ara dönem raporları yıllık gelirlerin tahminini kolaylaştıran bilgiyi de sağlamaktadır.Mantıksal açıdan ele alındığında ara dönem raporlamanın yıllık raporlamadan daha başarılı ve karşılaştırılabilir olduğu ileri sürülmektedir.Diğer görüşler , ara dönem kazançların yıllık kazançların geliştirilmesi ve dönemsel kazançlar için tahmini değerlere sahip olduğunu belirtmektedirler.

1.3.4 Yararları

Ara dönem raporlamanın faydalı olabilmesi için öncelikle genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine dayalı verilerden hazırlanmış olması gerekmektedir. Ara dönem finansal raporların en önemli yararı zamanlı bilgi sunmasıdır.Ara finansal raporlar, yatırımcılara kredi kurumlarına ve diğer ilgililere bir işletme finansal durumu ve faaliyet sonuçları konusunda daha zamanlı bilgi sağlamada gerekli olan tablolardır.Ara finansal raporların yararlılığı büyük ölçüde yıllık raporla olan ilişkisine bağlıdır.Ara dönem finansal raporlamanın başlıca kullanım alanları şunlardır;⁴⁴

Yıllık karları tahmin etmek

Diğer gelir tablosu ve bilanço kalemleri konusunda tahminlerde bulunmak

Finansal durum ve faaliyetlerin dönüm noktalarını belirlemek

Yönetimin daha kısa süreler için başarımını değerlendirmek

Yıllık raporlarda sunulan bilgilere ek bilgiler vermek

⁴³ McEwen ,Ruth Ann- Schwartz, Bill N.: Financial Statements , İnterim-United States , Accouting Horizons, Mart 1992 , Vol 6 Issue 1,5 charts, s.75

⁴⁴ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: a.g.e. , s.43

Eğer bilgi zamanlı bir şekilde sağlanırsa , finansal bilginin uygunluğu artmaktadır.Ara dönem finansal raporlama zamanlı bilgi için gereksinime cevap vermektedir ve o anki değerlendirme için kullanılabilecek uygun veriler ile kullanıcıları sağlamaktadır ve gelecek sonuçların belirlenmesine yardım etmektedir.Ara dönem raporları yatırımcılara, kreditorlere ve diğerlerine şirketin gelecek kazançlarını ve net nakit akışının miktarı, zamanı ve belirsizlinin değerlendirilmesinde faydalı bilgiler sağladığı ortaya koymaktadır.⁴⁵Yıllık raporlama döneminin daha kısa ara dönemlere bölünmesi önemli muhasebe problemlerinin de ortaya çıkmasına neden olmaktadır.Örneğin değerlendirme yöntemlerinin neden olacağı sorunlar vb.

Ara dönem raporlar cari ara dönem ile geçmiş aynı ara dönemler ile de karşılaştırma yapmaya imkan vermektedir. Böylece işletmenin konjonktürel geliri ve giderlerinin karşılaştırılması yapılarak aradaki farklardan yola çıkılarak faaliyetlerinin değerlendirmesi yapılabilmektedir.

Türkiye gibi kamu merkezli muhasebe otoritesinin olduğu ülkelerde merkezi yönetiminin vergi kaybını önleyici etkileri de içine almaktadır.Örneğin geçici vergi uygulamasında olduğu gibi.

Yatırımcılar şirketlerin kısa süreli bilgilerini elde ederek yapacakları yatırımlarda daha sağlıklı karar almalarına imkan sağlarlar.Yöneticiler de kısa süreli bu bilgilerden yola çıkarak finansal durum ve faaliyetlerde ilgili olarak daha çabuk ve doğru kararlar alarak, gelecek dönemler için planlamalar yapabileceklerdir.

Ara dönem finansal raporlamanın en önemli sakıncası dönemin kısıllığı ve daha fazla tahminin kullanılması nedeni ile ara dönem finansal tablolarının güvenilirliğinin daha az olmasıdır.Ayrıca ara tablolar yönetimin daha çok manipülasyonuna da açıktır.

Ara dönem raporları ile muhasebe tekniği açısından gelir ve giderlerin kontrol edilebilirliği de artacaktır.Fakat sözleşmeli maaş ödemeleri vb. gelir ve gider kalemlerinin ara dönem raporlarında dahi kontrolü zor olmaktadır.⁴⁶

⁴⁵ McEwen ,Ruth Ann- Schwartz, Bill N.: a.g.e. , s.75

⁴⁶ http://www.state.sd.us/legislativeaudit/Schools/Manual/section_8_body.htm, 20.09.03

1.3.5 Ara Dönem Verileri Raporlamaya Yönelik Yaklaşımlar

Ara dönem finansal raporlamanın yapılması genellikle tam yıl raporların çıkarılmasından farklı olmaktadır.Bu konuda iki farklı bakış gelişmiştir.Birinci bakış, ara dönem periyodu bütün bir yılın parçasıymış gibi düşünmektedir.İkinci bakış ise,ara dönem raporlamayı finansal yıla eşit ayrı bir hesaplama dönemi olarak ele almaktadır.⁴⁷

Ara dönem raporlamanın önceki formları net gelir hesaplanmasından ziyade çeşitli açıklamalarla böyle verilerin kullanımını sağlamıştır.Fakat ara dönem gelir tablolarının önemi arttıkça , ara dönem hakkında farklı görüşler gelişmektedir.Bunlardan birincisi ara dönemin , yıllık hesaplama döneminde farklı kendi başına bağımsız bir muhasebe dönemi olduğudur.Bu yüzden ara dönem net gelir hesaplanırken yıllık hesap dönemi gibi algılanarak aynı ilkeler ve tahminler kullanılarak tespit edilmesi gerekir.Örneğin ara dönemlerde karşılaşılan, yıllık bakım onarım giderleri gelecek ara dönemlere dağıtmaktan ziyade cari dönemin gideri olarak gösterilmelidir.⁴⁸

Ara döneme ait diğer görüş de bu dönemin yıllık dönemin önemli ayrılmaz bir parçası olduğudur.Bu yüzden kendi başına bağımsız bir dönem olarak, ele alınmamalıdır.Böylece ara dönem sonundaki ertelemeler, tahakkuklar ve tahminler yıllık gelirin tahminlerine ve gider bağlantılarına dayandırılmalıdır.Bu görüş bağımsız dönem ile ilgili olmayan tahminleri gerektirse de, yıllık değerleri daha iyi gösterici, tahmin ve karşılaştırma amaçları için daha kullanışlı olan ara dönem verileri ile ortaya çıkarabilir.⁴⁹

Uluslararası uygulamalara bakıldığında zaman çeyrek dönem raporu kavramı vardır.Tıpkı geçici vergide olduğu gibi kırkbeş günlük bir raporlama sürecini içerir.Gene dört dönem öngörülmüştür.⁵⁰ UMS 34'te ara dönem tablolarının , ara dönem için UMS 1'de tanımlanan tam set finansal tablolar şeklinde veya bu standartta tanımlanan özet finansal tabloların formatında hazırlanabileceği belirtilmiştir.Bu tabloların özet olarak hazırlanabilecek olması onların asgari yeterlilik kriteri için konulmuş bir kuraldır. Ayrıca düzenlenen her ara dönem finansal raporu UMS 1 'le de uyumlu bir biçimde olmalıdır.⁵¹

⁴⁷ J. Epstein, Barry – Mirza, Abbas Ali: a.g.e. , s.761

⁴⁸ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: a.g.e ,s.44

⁴⁹ Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: a.g.e ,s.45

⁵⁰ <http://janus.state.me.us/legis/statutes/24-A/title24-Asec423-A.html> , 20.09.03

⁵¹ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e, s.5

Ara dönemin, yıllık dönemin önemli ayrılmaz bir parçası görüşüne dayanarak, önceden tanımlanan yıllık bakım onarım bir kısmı yılın sonraki , kar getiren ara dönemlerine aktarılmalıdır.Örneğin , ilk dönemde meydana gelen bakım onarım gideri 12.000.000. TL ise, veriler yıllık bakım onarım giderlerinin yanlış bir şekilde 48.000.000 TL tahmin etmekte kullanılabilir.Bu yüzden 12.000.000 TL giderin dönemsel dağılımı yıllık giderlerin oranlaması için en iyi temeli oluşturabilir.

1.3.6 Ara Dönem Finansal Raporlamanın Bölümsel Verilerle İlişkisi

Son yıllarda dünya ekonomisindeki gelişmeler , küreselleşme anlayışı ve uluslar arası rekabet nedeni ile işletmelerin ürettikleri ve satışla sundukları mal ve hizmetlerin ve faaliyet gösterdikleri coğrafi bölgelerden elde ettikleri sonuçların finansal tablolarda raporlanmasının önemi artmıştır.Bununla beraber, işletme sahip ve yöneticilerinin, işletmeye kredi verenlerin işletmeye ait bilgi ihtiyaçları sürekli artmakta ve bu bilgiler işletmenin çeşitli yönleriyle ilgili olmaktadır.⁵²Örneğin bir tekstil işletmesinin takım elbise, gömlek ve triko üzerine üretim yaptığını düşünürsek, her bir bölümün finansal yapısını ve diğer yönlerinin ayrı ayrı raporlayarak görmek oldukça faydalı olacaktır.Bunun yanında birden çok coğrafi bölgede faaliyet gösteren bir işletmenin bölgesel verileri de önem arz etmektedir.

Bölümsel bilgilerden mali analistler, bankalar ve işletmeye borç verenler, çeşitli kamu kuruluşları, işletme yöneticileri ve sahipleri yatırım kararlarında , performans ölçümlemesinde ve işletmeler arası karşılaştırmalar yapılmasında kullanırken, kredi kuruluşları kredi kararlarında, kamu ise çeşitli istatistiksel ulusal hesapların çıkarılmasında kullanır.Dolayısı ile bölümsel bilgilerin üretilmesi yukarıdaki taraflar için önem arz etmektedir.

Ara dönem raporlar, her rapor edilebilir bölüm hakkında, aşağıdaki bilgileri kapsamalıdır;⁵³

- 1.)Müşterilerden gelirler
- 2.)Bölümler arası gelirler

⁵² Sağlam, Necdet : a.g.e. , s.169

⁵³ Beams, Floyd A.- Brozosky ,John A.-Snoulders, Craig D. : a.g.e., s.584-585

- 3.)Bölüm kar veya zarara tablosu
- 4.)Son yıllık raporlarda açıklanan bilgilerden bu yana meydana gelen değişimler
- 5.)Son yıllık raporlardan bu yana bölüm kar veya zararının bölümsel ve değerlendirme
esasinda olan farklılıkların açıklanması
- 6.)Bölümler ve toplam kar arasındaki ilişki

Bölümsel veriler ara dönem raporlarında yer almaktadırlar.Her bölümün toplam sonuçlar üzerindeki pozitif ve negatif etkileri ayrı ayrı belirtilmektedir.Bu özellikle yönetimin planlamalarına çok yüksek düzeyde etki etmektedir.Bazı karlılığı düşük veya zarar eden bölümlerin tasfiyesi veya bu bölümlerde yapılabilecek yapısal ve teknik değişimlere karar verilebilecektir.Ara dönem raporlamadaki bölümsel veriler konsolide edilerek raporlanmaktadır.⁵⁴Örneğin A işletmesinin Mart 2004 dönemsel finansal tablosu Tablo 1 de aşağıdaki bölümsel açıklamayı bildirmiştir.

Tablo 1:A işletmesinin bölümsel Verileri

NET SATIŞLAR	2003	2004
Bireysel Ürünler	1.262.700	1.331.400
Kağıda Dayalı ürünler	1.765.000	1.565.500
Haber , Basım,Kağıt ve Diğer	224.500	165.100
Bölümler Arası Satışlar	-14.600	-13.400
Konsolide Edilmiş Satışlar	3.237.600	3.048.600
FAALİYET KARI		
Bireysel İlgili Ürünleri	250.800	212.900
Kağıda Dayalı ürünler	253.800	205.000
Haber , Basım,Kağıt ve Diğer	40.800	37.100
Dağıtılmamış Kalemler	-1.100	-10.700
Konsolide Edilmiş Kar	544.300	444.300

Yukarıda raporlanan bilgilere göre , örneğin bireysel ürünler net satışları 1.331.400.000 TL iken aynı ürünün net satışlar içinde elde ettiği kar 212.900.000 TL dir.Bölümlerin toptan satışları 3.048.600.000 TL buna karşılık konsolide edilmiş toplam kar 444.300.000 TL dir.Diğerleri de aynı şekilde değerlendirilecektir.

⁵⁴ Beams, Floyd A.- Brozosky ,John A.-Snoulders, Craig D. : a.g.e., s.585

İşletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına zamanlı, yeni ve ayrıntılı bilgilerin ara dönem raporlar ile sunumu en kısa yoldur. Ara dönem raporlar hazırlanırken bölümsel verilerinde birlikte sunulması, bilgi üretme görevi olan muhasebe sistemi için , en ideal raporlama sistemi olacaktır.

1.3.7 Ara Dönemlerde Finansal Raporlamanın Denetimle İlişkisi

Finansal raporlama konusundaki muhasebe literatürü , esas itibarı ile , bütün bir yılı kapsayan finansal durum tablolarını kapsamaktadır. Bütün ülkedeki şirketler , işletme hayatının suni bir ayırımla sonuçlar itibarı ile incelenmesinin , örneğin altı aylık veya iki yıllık dönemlerde incelenmesine nazaran hangi nispi faydaları sağlayacağını bir değerlendirmesini yapmaksızın, klasik yıllık raporlar usulüne bağlı kalmakta devam ede gelmişlerdir. Ayrıca pek çok ülkede , hisse senedi borsaya kayıtlı halka açık anonim şirketler üç aylık altı aylık kar zarara raporları ve istatistiki bilgileri yayınlamaktadırlar. Bu ara dönem raporlarda bir denetçinin görüşünün bulunması onun rolünün önemli ölçüde genişlediğini gösterecektir. Denetçi ara finansal raporlar hakkında görüş hususunda resmi bir sorumluluk taşımamakla birlikte , müşterisi denetçiden böyle ara dönem finansal durum raporları hakkında görüş isteyebilir ve bu şartlar altında o da bildirdiği görüşten tabiatıyla sorumlu olmaktadır. Ara dönem finansal raporlar hakkında görüş bildirme sorumluluğunun yerine getirilmesi yüzünden denetçinin özel bazı problemler ile karşılaşması pek olası değildir. Ancak söz konusu ilave çabayı haklı çıkaracak , bu yönde gerçek ve samimi bir talebin yatırım yapanlarca yapılmış olduğunu gösterir deliller olmalıdır. Geriye denetim fonksiyonunun bu özel genişlemesinin gerçekleşmesini beklemek kalmaktadır.⁵⁵

Muhasebe işlemlerinin çokluğu ve karmaşıklığı, işletme ilgililerinin çoğunun işletmeden uzak olmaları ve bilgi sağlayıcılarını eğilimlerinin farklı olabilmesi nedenleri ile işletme finansal raporlarını denetlenmesi şarttır.⁵⁶ Bu denetim faaliyeti gerek işletme içerisinden gerekse işletme dışından kişilerce yürütülmelidir. Denetim işleminin kolaylaşması ve daha doğruluğu yüksek sonuçlara ulaşılması açısından incelenecek mali raporların periyotlarının kısa olması faydalı olacaktır. Ayrıca finansal raporların kapsadığı zaman periyodu, ne kadar kısa olursa denetçi ihtiyacı da o kadar azalacaktır. Zamanlılık için ihtiyaç,

⁵⁵ Sağlam ,Necdet – Baş, Hülseyin: a.g.e. , s.46

⁵⁶ Bozkurt, Nejat: Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları, Kasım 2000, S.20

ara dönemin uzunluğuna ve kısa dönem ölçmelerine bağlıdır ve doğrulaması zor olmaktadır.Ara dönem raporların dış denetçilerin onayından geçmesi denetim hatalarını da azaltarak zamandan tasarruf sağlamaktadır.

2. ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMA İLE İLGİLİ TÜRKİYEDE'Kİ YASAL DÜZENLEMELER

2.1 Vergi Mevzuatındaki Düzenlemeler

Vergi Kanunları açısından ara dönem finansal raporlama kavramı, geçici vergi uygulaması ile birlikte ortaya çıkmaktadır.Bu düzenleme ile birlikte işletmeler üçer aylık dönemlerle geçici vergi beyannamesi vermekte ve vergi ödemektedirler.Bu beyannameye ek olarak gelir tablosu hazırlanması ve sunulması zorunluluğu getirilmiştir.2004 yılı içerisinde gelir tablosu yanında bilançonun da ara dönemlerde sunulma zorunluluğunun getirilmiş, 2005 yılı ilk geçici vergi dönemi ile birlikte bu zorunluluk kaldırılmıştır.

Geçici Vergi dönemlerinde düzenlenecek olan ara dönem finansal raporlar, genel olarak yıllık finansal tablo düzenlemedeki genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartları ile yasal düzenlemelere uygun olmalıdır.Bu kapsamda bilanço ve gelir tablosu düzenleme ilkeleri ara dönem içinde geçerli olacaktır.Fakat muhasebenin temel kavramlarının bütünü ara dönem raporlama esnasında uygulanmamaktadır.

2.1.1 Geçici Verginin Mevzuattaki Yeri

Geçici Vergi düzenlemesi hem gelir vergisi mükellefleri hem de kurumlar vergisi mükellefleri için aynıdır. Bu düzenleme Gelir Vergisi Kanunu'nda yer almakta, Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) ise Gelir Vergisi Kanunu'ndaki hükme gönderme yapılmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu (GVK)'nın mükerrer 120 nci maddesinde Geçici Vergi yer almaktadır. Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin vergisine mahsup edilmek üzere, bu kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre belirlenen ilgili hesap döneminin kazançları üzerinden tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi ödemektedirler.⁵⁷ Geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutları, kayıtlar üzerinden tespit edilebilmektedir.Geçici vergi matrahının hesabında, yıllık beyanname kazancın yetersiz

⁵⁷ Duran, Metin: Geçici Vergi Esası, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları , Sayı:132, Nisan 1999, s.55

olması nedeniyle indirilemeyen tutar hariç, harcama yapılmadıkça yatırım indirimi uygulanmamaktadır.

Bakanlar Kurulu geçici vergi dönemlerini üç aya indirmeye, geçici verginin ödeme sürelerini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın on beşinci günü akşamı olarak belirlemeye yetkilidir.

Hesaplanan geçici vergi üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın onuncu günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilmekte ve aynı süre içinde ödenmektedir. Aynı dönem içinde tevkif edilmiş bulunan Gelir Vergisi hesaplanan geçici vergiden mahsup edilmektedir.

Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin %10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilmektedir. Mahsup süresi geçtikten sonra, kesinleşen geçici vergi terkin edilmekte, ancak gecikme faizi ve ceza tahsil edilmektedir.

Bir önceki takvim yılında üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisinden mahsup edilmektedir. Mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilmektedir.

İşin bırakılması halinde, işin bırakıldığı dönemi izleyen dönemlerde geçici vergi ödenmemektedir. Geçici Vergi uygulamasına ilişkin usuller Maliye Bakanlığınca tespit edilmektedir.

Kurumlar vergisinde geçici vergi mevzuu, KVK' nın yirmibeşinci maddesinde (GVK'nın mükerrer yüzüymünci maddesine gönderme yapılarak) düzenlenmiştir. Kurumlar Vergisi mükellefleri , cari vergilendirme döneminin Kurumlar Vergisine mahsup edilmek üzere, kanunda belirtilen oranda geçici vergi ödemektedirler. Bakanlar Kurulunun geçici vergi oranını beş puana kadar artırmaya veya indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine getirmeye yetkisi bulunmaktadır.

4369 sayılı Kanunla uygulanmakta olan geçici vergi sistemi yeniden değiştirilmiştir.Yapılan değişiklik olmayan kazançlardan vergi alınmasını önlemekte, ancak geçici vergi dönemlerinin üçer aylık tespit edilmesi nedeni ile ek bir yük getirmektedir.⁵⁸

2.1.2 Geçici Verginin Kapsamı ve Dönemleri

Geçici Vergi Mükellefleri gelir ve kurumlar vergisi kıstasları göz önüne alınarak şu şekilde sayılmaktadır:⁵⁹

* Geçici Vergi Ödemekle Yükümlü Olan Gelir Vergisi Mükellefleri

Gerçek Usulde vergilendirilen ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı geçici vergi ödemek zorundadırlar. Buna göre :

Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden ticari kazanç sahipleri, kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden ticari kazanç sahipleri , serbest meslek erbabı ,ticari ve mesleki kazançları için geçici vergi ödeyeceklerdir.

Adi ortaklıklar ve kollektif şirketler ile adi komandit şirketler ortaklık olarak gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmadıklarından geçici vergi mükellefi de değildirler. Fakat adi ortaklıklar ile kollektif şirkette ortakların, adi komandit ve eshamlı komandit şirketlerde komandite ortakların şirketten aldıkları kazançlar, şahsi ticari veya mesleki kazanç sayıldığından geçici verginin konusuna girmektedir. Dolayısıyla ticari faaliyetle uğraşan adi ortaklıkta ortakların kendi başlarına ortaklıktan aldıkları paylar, şahsi ticari kazanç hükmünde sayılacağından her ortak tek başına geçici verginin mükellefi de olacaklardır. Ayrıca eğer ortaklığın faaliyeti serbest meslek ise ortakların ortaklıktan aldıkları paylar da serbest meslek kazancı olacağından, ortaklar bu durumda da geçici verginin mükellefi olacaklardır.⁶⁰Zirai kazanç sahipleri geçici vergiye tabi değildir. Ancak GVK' nın 52'nci maddesi gereğince; kollektif şirketler, adi ve eshamlı komandit şirketler zirai faaliyetle uğraşsalar bile elde ettikleri kazanç ticari kazanç hükmündedir. Dolayısıyla zirai faaliyetle iştigal etseler dahi,

⁵⁸ Yücel, Turgay : 4369 Sayılı Kanunla Getirilen Geçici Vergi Uygulaması, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları,Sayı:76 , Nisan 1999,s.68

⁵⁹ Türkel, Sevim: Geçici Vergi Uygulaması İle İlgili Açıklamalar, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:51 ,2000, s.160

⁶⁰ Akyol, M.Emin – Küçük Muzaffer: Geçici Vergi Uygulaması ,2000

kollektif şirketlerde ortaklar, adi ve eshamlı komandit şirketlerde komandite ortaklar geçici verginin mükellefi olacaklardır.⁶¹

*** Geçici Vergi Ödemekle Yükümlü Olan Kurumlar Vergisi Mükellefleri;**

Sermaye şirketleri, (Anonim, Limited, Eshamlı Komandit Şirketlerle aynı statüye haiz yabancı kurumlar), kooperatifler, İktisadi Kamu Müesseseleri, dernek ,vakıf, sendika ve cemaatlere ait iktisadi işletmeler, iş ortaklıkları , geçici verginin de mükellefidirler.

*** Geçici Vergi Mükellefi Olan Dar Mükellefler :**

Türkiye’de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef kurumlar bu faaliyetleriyle ilgili geçici vergi ödemektedirler.Dar mükellef kurumlar işyerlerinde veya daimi temsilci aracılığıyla ticari faaliyette bulunmaları halinde geçici vergi mükellefi olurlar.

Türkiye’de ticari faaliyette bulunan dar mükellef kurumlar, bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları dolayısıyla geçici vergi ödemektedirler. Kazançları ticari kazanç dışındaki kazanç ve iratlardan ibaret olan dar mükellef kurumların geçici vergi mükellefiyeti söz konusu olmamaktadır.

*** Geçici Vergi Mükellefi Olmayanlar :**

-Basit usulde vergilendirilen ticaret erbabı, zirai kazanç sahipleri,ücret geliri elde edenler, gayrimenkul sermaye iradı elde edenler, menkul sermaye iradı elde edenler, diğer kazanç ve irat elde edenler,Türkiye de işyeri veya daimi temsilcisi olmayan dar mükellefler, GVK’nun 18’inci maddesi uyarınca kazançları istisna edilen serbest meslek erbapları, GVK ve KVK’ ya göre vergi muafiyetinden yararlananlar, kazançları istisna edilen özel kreş, ana okulu, meslek teknik okulu ve özel okul sahipleri, tasfiyeye giren kurumlar, geçici verginin mükellefi değildirler.

Geçici vergi dönemleri üçer aylık dönemler olmakla birlikte beyan edilecek kazancın hesaplanmasında, 3, 6, 9, 12 aylık finansal tablolar esas alınmakta, finansal tablolara göre hesaplanan kazanç üzerinden hesaplanan geçici vergiden önceki dönemlerde ödenmesi gereken geçici vergiler indirilmek suretiyle geçici vergi hesaplanmaktadır.

⁶¹ Biçer Hüsamettin – Ürel , Gürol: Geçici Vergi Uygulama Esasları, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 79, s:137

Geçici vergi dönemleri, hesap dönemi takvim yılı olanlar, kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenler ile işe başlayan, işi bırakan ve hesap dönemi değişenler bakımından farklılıklar göstermektedir.

Hesap Dönemi Takvim Yılı Olanlarda :

Takvim yılı; normal hesap dönemidir ve yılın birinci gününden başlayarak, son gününe kadar olan dönemi ifade etmektedir. Hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için, geçici vergi dönemleri, beyan ve ödeme süreleri aşağıdaki gibi olmaktadır:⁶²

Dönemi	Aylar	Kazanç Dönemi
1. Dönem	Ocak-Şubat-Mart	Ocak -Mart
2. Dönem	Nisan-Mayıs-Haziran	Ocak- Haziran
3. Dönem	Temmuz-Ağustos-Eylül	Ocak-Eylül
4. Dönem	Ekim-Kasım-Aralık	Ocak- Aralık

Tabloda görüleceği gibi, geçici vergi dönemleri üçer aylık olmakla birlikte beyan edilecek kazanç, geçici vergi döneminin son günü dahil olmak üzere bulunulan takvim yılının tamamına ait işlemler dikkate alınarak tespit edilmektedir.

Kendilerine Özel Hesap Dönemi Tayin Edilenlerde :

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için geçici vergi dönemleri, özel hesap döneminin başlangıç tarihinden itibaren üçer aylık dönemler olmakta ve yukarıdaki esaslar çerçevesinde geçici vergi hesaplanmaktadır. Özellikle üçer aylık vergilendirme dönemi ile birlikte , hesap dönemi takvim yılı olanlar ile özel hesap dönemine tabi olanlar arasında bu anlamda farklılık bulunmamaktadır.⁶³

Örnek : 1 Haziran 2004- 31 Mayıs 2004 dönemi özel hesap dönemi tayin edilmiş bir kurumlar vergisi mükellefi için geçici vergi dönemleri aşağıdaki gibi olacaktır :

Dönemi	Aylar	Kazanç Dönemi
1. Dönem	Haziran-Temmuz-Ağustos	Haziran- Ağustos
2. Dönem	Eylül-Ekim-Kasım	Eylül- Kasım

⁶² Duran, Metin: a.g.e., s.56

⁶³ Arıoğlu, Osman: Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerde Geçici Vergi Uygulaması , Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:228, Ağustos 2000, s.15

3. Dönem	Aralık-Ocak-Şubat	Aralık- Şubat
4. Dönem	Mart-Nisan-Mayıs	Mart- Mayıs

2.1.3 Geçici Vergi Uygulamasında Dönemsellik

Geçici vergiye ilişkin kazançların hesaplanmasında dönemsellik kavramına uyulması esastır. Dönemsellik ilkesi bir dönemin hasılat ve gelirlerinin aynı dönemin gider ve maliyet unsurlarıyla karşılaştırılmasını gerektirmektedir. Bu nedenle tahakkuk etmiş bile olsa, gelecek dönemlere ait olan gelir ve giderler aktif ve pasif geçici hesaplar yoluyla (bilanço usulünde) ilgili oldukları dönemler gelinceye kadar geçici hesaplarda bekletilmektedirler. Bu ilkenin sonucu olarak VUK’ da yer alan değerlendirme işlemlerinin, her geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yapılması gerekmektedir.

2.1.4 Geçici Vergide İndirim Ve İstisnalar

Mükellefler geçici vergi matrahının tespitinde, yıllık beyannamelerde yararlanabilecekleri bütün indirim ve istisnaları dikkate alabilmektedirler.İndirim ve istisnalardan yararlanma belirli şartlara bağlanmışsa, bu şartların yerine getirilip getirilmediği, ilgili geçici vergi döneminin son günündeki duruma göre belirlenmektedir.

Kazancın bütünüyle gelir ve kurumlar vergisinden istisna edildiği veya hesaplanan gelir ve kurumlar vergisinden belli oranlarda indirim yapıldığı durumlarda da geçici vergi beyannamesi verilmektedir. Gerekli şartlar yerine getirildiği için kazancın bütünüyle istisna edildiği durumda verilecek geçici vergi beyannamesinde kazanç beyan edilecek ancak geçici vergi hesaplanmayacaktır. Şarta bağlı olarak hesaplanan gelir ve kurumlar vergisinden belirli oranda indirim yapıldığı durumda ise, verilecek geçici vergi beyannamesinde beyan edilen geçici vergi matrahına göre hesaplanacak geçici vergiden, hak kazanılan oran indirim yapılmak suretiyle ödenmesi gereken geçici vergiye ulaşılacaktır.

Öte yandan, istisna uygulaması için gerekli şartların kaybedilmesi halinde, bu durumun meydana geldiği tarihin içinde bulunduğu geçici vergi döneminden itibaren istisna uygulanmamaktadır.Bu durumda şartların kaybedildiği tarihin içinde bulunduğu gelir ve kurumlar vergisi hesap dönemi bir bütün olarak değerlendirilecek, değişen geçici vergi uygulaması, aynı hesap döneminin şartlarının kaybedildiği tarihten önceki geçici vergi dönemlerini de kapsayacaktır. Ancak şartların kaybedildiği dönemden önceki geçici vergi dönemlerine ilişkin olarak herhangi bir müeyyide uygulanmayacaktır.

Geçmiş Yıl Zararları :

Geçmiş yılların bilançolarına göre oluşan zararları da kurum kazancında indirilebilecektir. Geçmiş yıl zararları yasal yedek akçeler veya birikmiş karlarla kapatılabilir. Bu takdirde bu zararlar bilançoda ayrı ayrı görülmez ancak bu durum zarar indirimini önlemez.

Geçmiş yıl zararı indirim olanağının doğduğu ilk hesap döneminde matrahtan düşülmelidir. Bu yapılmadığı takdirde sonraki dönemlerde indirim olanaksızdır. Vergi terkinine yol açan afetler nedeni ile kurumun tahakkuk etmiş vergi borçlarının terkinin afetin yarattığı zararın ayrıcı indirimini önlememektedir. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirimi mümkün olan geçmiş yıl zararları dikkate alınacaktır.

Yatırım İndirimi :

Geçici vergi uygulamasında yatırım indirimi özellik arz etmektedir. Mükelleflerce, geçici vergi matrahının tespitinde yıllık beyannamede kazancın yetersiz olması nedeniyle indirilemeyen tutar hariç, harcama yapılmadıkça yatırım indirimi uygulanamamaktadır. Bir önceki yıl kazancının yetersiz olması nedeniyle indirilemeyen yatırım indirimi tutarının, anılan yılda veya daha önceki yıllarda fiilen yatırım harcamalarından kaynaklanan kısmı için, endeksleme yapılmak suretiyle geçici vergi dönemlerinde yatırım indiriminden yararlanılabilmektedir.⁶⁴ Bu işlemlerde kullanılacak yeniden değerlendirme oranı, üç aylık dönemler itibarıyla Bakanlıkça açıklanmaktadır. (Finansal tablolarını enflasyon düzeltimine tabi tutan işletmeler için yatırım indirimi tutarının yeniden değerlendirme oranı ile endekslenmesi uygulaması kaldırılmıştır.)

Öngörülen yatırım indirimi tutarının tamamını yıllık beyannamedeki kazanç üzerinden indirilmiş olması durumunda, geçici vergi dönemlerinde yararlanılabilecek yatırım indirimi tutarı hesaplanırken, fiilen yapılan yatırım harcamasından, öngörülüp de yıllık beyannamedeki kazanç üzerinden indirilen yatırım indirimi tutarının tenzili suretiyle hesaplanmaktadır.⁶⁵

⁶⁴ Duran, Metin: a.g.e., s.59

⁶⁵ Ülgen, Soner: Geçici Vergiye Tabi Kazancın Tespitinde Yatırım İndirimi Uygulaması, Yaklaşım Dergisi, Yıl:9, Sayı:103 ,s.101

Bir önceki yıl kazancını yetersiz olması nedeni ile indirilemeyen yatırım indirimi tutarının anılan yılda veya daha önceki yıllarda fiilen yapılan yatırım harcamalarından kaynaklanan kısmı için, endeksleme yapılmak sureti ile geçici vergi dönemlerinde yatırım indiriminde yararlanabilecektir.

Finansman Gider Kısıtlaması :

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine (LİFO) değerleyen veya amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların, işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yaptıkları giderler ve maliyet unsurlarının toplamına indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısmın % 25' i indirim olarak dikkate alınamamaktadır.

İndirim oranı, o yıl için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranının, ilgili kuruluşlardan alınan bilgilere göre Maliye Bakanlığı'nca o yıl için hesaplanan ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı buna göre üçer aylık dönemler itibarı ile açıklanacak indirim oranına göre finansman giderlerinin indirilecek tutarını tespit edecektir.⁶⁶ (Finansal tablolarını enflasyon düzeltimine tabi tutan işletmeler için finansman gider kısıtlaması uygulaması kaldırılmıştır.)

Mükellefler geçici veriye esas kazançlarının tespitinde de finansman gider kısıtlamasını dikkate almak zorundadırlar. Uygulanacak indirim oranı üç aylık dönemler itibarıyla Maliye Bakanlığınca KVK Genel Tebliği ile açıklanmaktadır.

Bu durumda mükellefler, kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurlarından, tespit edilen oranın % 25'lik kısmını kanunen kabul edilmeyen gider olarak geçici vergi matrahına ekleyeceklerdir.

Bağış, Yardım ve Sigorta Primi İndirimi :

Geçici vergi mükellefi gerçek kişiler, GVK da belirtilen bağış, yardım ve sigorta primi indiriminden; kurumlar ise KVK da belirtilen bağış ve yardım indiriminden geçici vergiye esas kazançlarını tespit ederken yararlanabileceklerdir. Bu durumda, söz konusu maddelerde yer alan oranlar, geçici vergiye esas kazançta uygulanmak suretiyle indirim

⁶⁶ Duran, Metin: a.g.e., s.59

konusu yapılabilecek tutar belirlenecektir. Yıllık beyannamede beyan edilen kazanç olmaması veya yetersiz olması halinde, geçici vergi dönemlerinde indirilen bağış ve yardım tutarının ,yıllık beyannameye göre yararlanılması mümkün olan kısmı; gelir vergisi mükelleflerince beyan edilen gelirden indirilecek, kurumlar vergisi mükelleflerince gider olarak dikkate alınacaktır. Kalan kısım, gelir vergisi mükelleflerince indirim konusu yapılamayacak, kurumlar vergisi mükelleflerince ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Gayri Maddi Hak Bedeli Ve Ciro Primi Gibi Ödemeler :

Geçici vergi matrahının hesabında, hangi esasa göre hesaplanırsa hesaplınsın, lisans, know-how gibi gayri maddi hak bedeli ile ciro primi niteliğindeki ödemeler, tahakkuk ettikleri dönemde gelir veya gider olarak dikkate alınacaktır.

Yenileme Fonu Uygulaması :

Mükelleflerce, VUK' un 328. maddesi uyarınca amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılmasından kaynaklanan karın yenileme fonuna alınmak suretiyle vergi matrahına eklenmemesi uygulaması geçici vergi matrahının tespitinde de yapılabilecektir. Bu durumda, yeni iktisadi kıymet iktisap edilmesi halinde, yenileme fonuna aktarılan kar, bu kıymete ilişkin geçici vergi dönemlerinde ayrılacak amortismanlara mahsup edilecektir.

Maliyet Artış Fonu Uygulaması :

Bilanço ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin, iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hissesi ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli bunları elden çıkarıldıkları ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınabileceği şeklinde düzenleme yer almaktadır. İktisadi değerlerin satışı halinde, oluşan fiktif karları azaltmayı amaçlayan bu uygulamadan geçici vergi dönemlerinde de yararlanılabilir. Maliyet bedeli artırımını sonucunda bir zarar söz konusu ise, bu zararın gider olarak dikkate alınamamakta ve satış karı sıfır kabul edilmektedir. (Finansal tablolarını enflasyon düzeltimine tabi tutan işletmeler için maliyet artış fonu uygulaması kaldırılmıştır.)

5024 sayılı yasa ile gelen enflasyon düzeltmesi ile birlikte, gerek ara dönemler için gerekse tam set finansal tablolar için yeniden değerlendirme, maliyet artış fonu, finansman gider kısıtlaması, yatırım indiriminde endeksleme uygulamaları ortadan kalkmakta amortisman ayırma yöntemi de kıst usulle kullanım ömrü esasına göre düzenlenmektedir.

Gelecek Aylara Ait Giderler:

Peşin ödenen giderler, cari hesap döneminde ödenmekle birlikte, gelecek hesap dönemini ilgilendiren hesaplar olup kaydedildiği değerle değerlendirilmektedir.

Vergi Ertelemesi :

KVK ile yaptıkları araştırma-geliştirme harcamaları dolayısıyla kurumlara faizsiz vergi ertelenmesi imkanı tanınmaktadır. Ancak bu uygulama, madde hükmü gereği yıllık kurumlar vergisi üzerinden yapılabileceğinden, geçici vergi dönemlerinde vergi ertelenmesi imkanı bulunmamaktadır.

Götürü Gider Uygulaması:

İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetinde bulunan mükelleflere, bu işleriyle ilgili belgelendiremedikleri giderlerine karşılık olmak üzere döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilme imkanı getirilmiştir. Geçici vergiyi hesaplarken de götürü gider indirimi yapılabilecektir.

2.1.5 Geçici Vergi Uygulamasında Dönem Sonu İşlemleri

Geçici vergiye esas kazancın tespitinde dönemsellik ilkesine uyulmaktadır. Bu ilkenin bir sonucu olarak VUK' da yer alan değerlemeye ilişkin hükümlere geçici vergi hesap dönemlerinde de uyulması gerekmektedir. Mükellefler geçici vergi hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla değerlendirme işlemlerini yapacaklardır. Değerleme işleminde dikkat edilecek husus, her geçici vergi döneminin kazancı kümülatif olarak tespit edildiğinden, bir önceki geçici vergi döneminde yapılan değerlemenin değil, hesap dönemi başındaki kayıtlı değerlerin esas alınması gerektiridir.

Yabancı Paralar İle Yabancı Para Cinsinden Olan Alacak ve Borçlar :

VUK' un 280'inci maddesi uyarınca geçici vergiye tabi kazançların tespitinde yabancı paralar yabancı para cinsinden olan alacak ve borçlar, T.C. Merkez Bankası' nca Resmi Gazete' de geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibariyle yayınlanacak döviz alış kurları esas alınmaktadır.⁶⁷

Alacak ve Borç Senetlerinde Reeskont Uygulaması:

VUK' un 280, 281 ve 285'inci maddeleri uyarınca, yabancı para cinsinden olanlar da dahil olmak üzere, vadesi gelmemiş alacak ve borçlar değerleme gününün kıymetine indirgenebilmektedir. Bu uygulama her dönem için ihtiyarı olup , bir dönem için yapıp ,diğer dönem için yapılmayabilir.⁶⁸ Reeskont işlemi için alacak ve borcun senede bağlı olması , senedin vadeli olması ,değerleme gününde senedin vadesinin gelmemiş olması , alacak senedinin gelir yaratıcı ve hasılat unsuru olması, alacak ve borç senedinin aktife kayıtlı olması gerekmektedir. Bu hüküm uyarınca mükellefler, geçici vergiye tabi kazançların tespitinde, isterlerse vadesi gelmemiş senede bağlı borç ve alacaklarını değerleme gününün kıymetine icra edebileceklerdir. Ancak bu uygulamadan bilanço esasına göre defter tutan mükellefler yararlanabilmektedirler.

Geçici vergi açısından reeskont yapılmış olması müteakip geçici vergi dönemlerinde veya hesap dönemine ilişkin kazancın hesaplanmasında da reeskont işleminin yapılmasını gerektirmemektedir. Örneğin, üç aylık kazancın tespitinde bu tür alacak ve borçlarını değerleme gününün kıymetine irca etmeyi tercih eden bir mükellef, dilerse altı aylık kazancın tespitinde bağlı alacak ve borçlarını değerleme gününün kıymetine irca etmeyebileceklerdir. Geçici vergi uygulaması yönünden senetli alacaklarını değerleme günün kıymetine irca eden bir mükellefin, borç senetleri içinde aynı uygulamayı yapmaları zorunludur.

Maliyet Tespit Yöntemi :

İşletmelerin stok maliyetlerinin saptamada stok değerleme yöntemlerinden FIFO(İlk giren ilk çıkar) , LİFO (Son giren ilk çıkar) , Ortalama yöntemlerden birini seçip kullanma hakları bulunmaktadır.

Değerleme işlemlerinde mükellefe seçimlik hak tanındığı durumlarda, yıllık olarak yapılacak tercih geçici vergi uygulamasında da dikkate alınmaktadır. Örneğin, maliyet tespit

⁶⁷ Mali Mevzuat Platrofmu Raporu-İstanbul YMM Odası Yayını ,15 Şubat 1999 , Rapor No:99/10 , s.21

⁶⁸ Mali Mevzuat Platrofmu Raporu-a.g.e. , s.22

yöntemi olarak son giren ilk çıkar (LİFO) yöntemini seçen bir mükellefin geçici vergi açısından da uygulama süresi boyunca bu yöntemi kullanması gerekmektedir. Aynı şekilde geçici vergi döneminde LİFO uygulanmaya başlanmışsa hesap dönemine ilişkin gelir veya kazancın tespitinde de bu yöntem kullanılacaktır.

Şüpheli Alacaklara Karşılık Ayırma:

İşletmelerin değerleme konusu bir kısım alacakları, borçlunun inkar etmesi, borcunu ödediğini iddia etmesi , alacağın tutarında veya vadesinde hata olduğunu ileri sürmesi gibi nedenlerle borcunu ödememesi veya ödeyememesi hallerinde ihtilaflı ve bu nedenle de tahsili şüpheli hale gelmiş olabilir.

Mükellefler şüpheli hale gelen alacaklar için değerleme günü itibariyle karşılık ayırma şartlarının bulunup bulunmadığına bakarak şartların gerçekleşmesi halinde karşılık ayırabileceklerdir. Şüpheli hale gelen alacağın bulunduğu hesap dönemini aşmamak üzere geçici vergi dönemlerinden herhangi birinde karşılık ayırmak mümkündür.⁶⁹

Yeniden Değerleme Uygulaması :

Yeniden değerlendirme VUK' un 298'inci maddesinde düzenlenmiştir. Madde ile mükelleflere, amortisman tabi iktisadi kıymetlerini ve özel maliyet bedellerini Maliye Bakanlığı'nca belirlenen oranları esas alarak amortisman süresince yeniden değerlendirme işlemi yapabilme imkanı sağlanmaktadır. Mükellefler geçici vergiyi hesaplarken de amortisman tabi iktisadi kıymetlerini ve özel maliyet bedellerini yeniden değerlemeye tabi tutabilirler ve yeniden değerlendirilmiş bedelleri üzerinden amortisman ayırabilirler.

Yeniden değerlemeye istenilen geçici vergi döneminden başlanabilir. Ancak yeniden değerlemeye başlandıktan sonra hesap dönemi sonuna kadar olan diğer geçici vergi dönemlerinde yapılması zorunludur.

Yeniden değerlendirme işlemi, Maliye Bakanlığı'nca üçer aylık dönemler itibariyle VUK Genel Tebliğiyle açıklanan yeniden değerlendirme oranları kullanılmak suretiyle yapılmaktaydı.⁷⁰ Bu oran hesaplanırken, yeniden değerlendirme yapılacak dönemin son ayındaki

⁶⁹ Canoğlu, Mehmet Ali: Geçici Vergi Muhasebesinde Yapılması Zorunlu Kayıtlar, Görüş ve Önerilerimiz, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları, Sayı:134, Haziran 1999, s.9

⁷⁰ Akyol, Mehmet Emin: Geçici Vergide Değerleme ve Amortisman Uygulaması, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları, Sayı:151 , Kasım 2000 , s.14

endeksinde bir önceki dönemin son ayındaki endekse göre ortaya çıkan değişim oranı dikkate alınıyordu. Bu durumda da yıllık yeniden değerlendirme oranı ile geçici vergi dönemleri için hesaplanan yeniden değerlendirme oranı arasında farklılıklara yol açıyor; dolayısıyla beyan edilen matrahlar arasında uyumsuzluklar ortaya çıkabilmekteydi. Oluşan uyumsuzlukları gidermek amacıyla geçici vergi dönemleri itibariyle yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere 3,6,9 ve 12 aylık dönemlere göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel İndeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirlenmeye başlamıştır.

Yapılan değişiklikle geçici vergi dönemlerinde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı hesaplama yönteminin yıllık yeniden değerlendirme oranının hesaplama yöntemine paralel hale getirilmesi amaçlanmaktadır.

5024 sayılı yasa ile gelen enflasyon düzeltmesi ile birlikte, finansal tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutan işletmeler yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanamayacaklardır. Duran varlıkların düzeltilmesi işleminde ,yeniden değerlendirme sonucu oluşan son aktif değerler ile, enflasyon düzeltmesinden elde edilen düzeltilmiş değerlerinin kıyası yapılmakta, bazı varlıkların değerleri düşmektedir. 10.02.2005 tarihinde yeniden ertelenen yasanın Gelir ve Kurumlar Vergisi beyan tarihinde kesin uygulama alanı bulması ile birlikte yeniden değerlendirme müessesesi tamamen ortadan kalkacaktır.

Amortisman Uygulaması :

VUK'nun 313. maddesine göre, işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayri menkullerle, 269. madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil etmektedir.⁷¹ Amortisman genelde normal ve azalan bakiyeler olmak üzere iki usul kullanılarak hesaplanmaktadır.

Mükellefler yıllık olarak hesaplayacakları amortisman tutarının ilgili döneme isabet eden kısmını geçici vergiye ilişkin kazançların tespitinde dikkate alabilirler. Yıl içinde iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için yıllık olarak yapılan amortisman tutarından kazancın ilgili olduğu döneme isabet eden kısım dikkate alınır. Örneğin, üçüncü dönemde

⁷¹ Akyol, Mehmet Emin: Geçici Vergide Değerleme ve Amortisman Uygulaması, s.14

iktisap edilen bir demirbaş için bu dönemde 9 aylık amortisman ayrılabilir. Bu şekilde amortisman tabi tutulacak iktisadi kıymetlerin değerleme günü itibariyle aktifte bulunması gerekmektedir.

Amortisman uygulamasında yıllık olarak seçilen usulün geçici vergi dönemlerinde değiştirilmesi mümkün değildir. Benzer şekilde mükellefler ilk defa aktive aldıkları kıymetler için geçici vergi açısından seçtikleri amortisman usul ve oranını yıllık olarak da uygulamak zorundadırlar.

Aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri, peştemallıklar ve özel maliyet bedellerinin itfasında da yıllık olarak itfa edilecek tutardan ilgili döneme isabet eden kısım dikkate alınmaktadır.

Geçici vergi hesap dönemlerine isabet eden amortisman tutarları, yıllık amortisman bulunduktan sonra, hesaplanacaktır. Bu şekilde geçici vergi dönemlerinde ayrılan amortismanın toplamı iktisadi kıymetler için ayrılacak yıllık amortismana eşit olacaktır.⁷² Bir yıllık hesap döneminde dört geçici vergi dönemi bulunduğu için yıllık hesaplanan amortisman tutarının $\frac{1}{4}$ 'ü birinci döneme, $\frac{2}{4}$ 'ü ikinci döneme, $\frac{3}{4}$ 'ü üçüncü döneme ve $\frac{4}{4}$ 'ü son döneme ait amortisman tutarı olacaktır.

Dönem Sonu Mal Mevcutlarının Tespiti ve Değerlemesi:

Bilindiği üzere, yıllık beyanname ile beyan edilen kazançların tespitinde, mükelleflerin mal mevcutlarını fiilen saymak, ölçmek veya tartmak suretiyle belirlemeleri gerekmektedir. Ancak geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutlarının kayıtlar üzerinde tespit edilmesine imkan tanınmıştır. Dolayısıyla geçici vergiye esas kazançlarının tespitinde mükellefler, dönem sonu mal mevcutlarını kaydi olarak tespit edebilme imkanına sahiptir. Bununla birlikte, dileyen mükellefler dönem sonu mal mevcutlarını fiili envanter yapmak suretiyle belirleyebileceklerdir.

İster kaydi ister fiili envanter sonucu tespit edilmiş olsun, dönem sonu mal mevcutlarının değeri VUK' da yer alan değerleme hükümlerine göre tespit edilecektir. VUK'un değerleme hükümlerine göre stokların değerleme ölçüsü maliyet bedelidir. Ancak

⁷² Yılmaz, Kazım: Geçici Vergide Azalan Bakiyeler Usulüne Göre Amortisman Ayrılması, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları, Sayı:133, Mayıs 1999, s.34

işletmede üretilen malların ve stokların bazı hallerde emsal bedeli ile değerlendirilmesi gerekebilir.

İşletmeler geçici vergi dönemlerinde, üretimde kullanmak veya satmak amacıyla edindiği ilk madde ve malzeme, yarı mamul ve mamulleri muhasebe kayıtlarındaki para cinsinden değerleri üzerinden tespit ederek değerleyebilmektedirler.

Menkul Kıymetlerin Değerlemesi:

Geçici amaçla iktisap edilen menkul kıymetler elde atma maliyeti ile kaydedilirler. Fakat işletmelerin alış bedeline bağlı yaptıkları giderleri farklı bir hesapta izlenir. Elde etme maliyeti, varlıkların satın alma, üretim veya inşaa maliyetinin ifade etmektedir.⁷³

4369 Sayılı kanunla değişik VUK'nun 279. maddesinin devlet borçlanma senetlerinin değerlendirilmesine ilişkin hükmünde; 4369 sayılı 1999 Mali Yılı Genel ve Katma Bütçeleri Kanunlaşınca kadar Devlet Gelirlerinin Tahsiline Yetki Verilmesine Dair Kanunla değişiklik yapılmıştır. Buna göre;

01.01.1999 tarihinden önce ihraç edilmiş tüm devlet borçlanma senetleri alış bedeli ile,

01.01.1999 tarihinden sonra ihraç edilmiş tüm menkul kıymetlerde alış bedeliyle muayyen bir süre için değerlendirilmesi esası getirilmiştir.

Ancak kanun değişikliklerine rağmen hisse senetleri, yatırım fonu katılım belgeleri (Fon portföyünün %51'inin Türkiye'de kurlu bulunan şirketlere ait hisse senetleri olması koşulu ile), kar-zarara ortaklığı belgeleri eskiden olduğu gibi alış bedeli ile değerlendirilecektir.⁷⁴

2.1.6 Geçici Vergi Oranları Ve Hesaplanması

4369 sayılı yasadan önceki uygulamada, bir önceki yıla ilişkin olarak verilen yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisi, geçici verginin matrahını oluşturmakta ve bu matrah üzerinden, gelir vergisi mükellefleri %50, kurumlar vergisi

⁷³ Altuğ, Osman - Ayboğa, Hanifi: Şirket Kuruluşları, Yasa Yayınları, İstanbul 1992, s.295

⁷⁴ Şeker, Sakıp: Üçer Aylık Geçici Vergi Uygulaması ve Menkul Kıymetlerin Değerlemesi, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayını, Sayı:48, 1999, s.48

mükellefleri %70 oranında geçici vergi hesaplayıp beyan etmek zorundaydılar. 4369 sayılı Yasa uygulamaya yeni bir sistem getirmiştir.⁷⁵ Buna göre;

Gelir vergisi mükelleflerinde geçici vergi oranı, GVK'nun 103'üncü maddesinde yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oran olarak belirlenmiştir. Söz konusu oran %15'dir.⁷⁶ Gelir vergisi mükellefleri için, yeni sistemin uygulanmaya başlandığı 1.1.1999 tarihinden itibaren % 15 oranı değiştirilmeden uygulanmaktadır.

Kurumlar vergisi mükelleflerinde ise geçici vergi oranı, GVK' nın mükerrer 120. maddesinde belirtilen esaslara göre % 25 olarak belirlenmiştir. Ancak 1.1.1999 tarihinden itibaren uygulanmakta olan %25 oranı 1.1.2000 tarihinden itibaren %20'ye düşürülmüştür. 1.1.2001 tarihinden itibaren ise, yine %25'e yükseltilmiştir. En son hali ise Gelir Vergisi mükellefleri için %20 , Kurumlar Vergisi Mükellefleri için %30'dur.

Geçici vergi, vergilendirme dönemleri itibariyle tespit edilen kazanç, yürürlükteki oranların uygulanması suretiyle hesaplanmaktadır. Örneğin şahsi işletmesinde ticari faaliyette bulunan Bay (B)'nin 2004 yılı geçici vergi döneminde geçici vergiye tabi kazancı 20 milyar TL olarak tespit edilmişse, geçici vergisi 4.000.000.000 TL olarak hesaplanacaktır.

2.1.7 Geçici Verginin Beyanı ve Eklenerek Belgeler

Hesaplanan geçici vergi üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın 10'inci günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilmekte ve aynı süre içinde ödenmektedir.

Ödenecek vergi çıkmasa bile beyannamenin verilmesi zorunludur. Uygulamada 1.1.2000 tarihinden itibaren geçici vergi dönemleri altı aya çıkarıldığından, beyannamede altı aylık dönemi izleyen ikinci ayın 15 inci gününün akşamına kadar beyan edilmesi gerektiği yönünde düzenleme yapılmıştı. Ancak, 1.7.2000 tarihi itibariyle tekrar ilk uygulama şekline dönmüştür.

Süresinde ödenmeyen geçici gecikme zammı tatbik edileceği tabidir. Ancak mükellefler gecikme zamlı ödemek isteseler de diğer vergi türleri gibi (Örneğin, Katma Değer Vergisi üç sene sonra, hatta istenildiği zaman ödenebilir) geçici vergiyi istedikleri zaman

⁷⁵ Gençyürek Levent: Geçici Vergi, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı: 90, Haziran 2000, s.53

⁷⁶ Türkel, Sevim: a.g.e., s.162

ödeyememektedirler.Ödenmesi gereken geçici vergiler en son gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verildiği tarihte ödenebilmektedir.Bu tarihten sonra mükellefler ödeme yapsa bile vergi dairesinin geçici vergiye tahsilat yazması mümkün değildir. Geçici vergide mahsup konusundaki açıklamalardan sonra ödenme konusundaki varsa anlaşmazlık giderilecektir.

Bilanço esasında defter tutan mükellefler verecekleri geçici vergi beyannamesine, geçici verginin ilgili olduğu dönem sonu itibarıyla çıkaracakları gelir tablosunu ekleyeceklerdir.⁷⁷

İşletme defteri tutan mükellefler geçici vergi beyannamelerine, geçici verginin ilgili olduğu dönemin son günü itibarıyla çıkaracakları işletme hesabı özeti ekleyeceklerdir.

Serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler ise, geçici vergi beyannamelerinin ilgili olduğu dönemin son günü itibarıyla çıkaracakları ve dönem içinde elde edilen gayri safi hasılatı, yapılan gider ve dönem kar veya zararını gösteren serbest meslek kazanç bildirimini beyannamelerine ekleyeceklerdir.⁷⁸

Geçici vergi beyannamesine eklenecek olan gelir tablosu, dönem sonu işlemleri kayıtlarda gösterilmeksizin geçici vergi döneminin son günü itibarıyla çıkarılacak mizandan hareketle düzenlenebilmektedir.Buradaki dönem sonu işlemlerin kayıtlarda gösterilmesi hususu açık değildir , uygulamada üç düzenleme mevcuttur;

Birinci düzenleme; geçici vergilendirme dönem sonlarında stokların kayıtlarda gösterilmesi, değerleme işlemlerinin yapılması, karşılıkların ayrılması, yansıtma hesapları aracılığıyla giderlerin 6'lı hesaplara yansıtılması, 7' li hesapların kendi içersinde yansıtılmalarıyla kapatılması vb. yevmiye işlemlerinden hiçbirinin yasal defterlere kaydetmeden gelir tablosunun bir tablo üzerinde düzenlenerek geçici vergi beyannamesinin tanzim edilmesidir.

İkinci düzenleme; geçici verilendirme dönem sonlarında, stokların kayıtlarda gösterilmesi, değerleme işlemlerinin yapılması, karşılıkların ayrılması, yansıtma hesapları aracılığıyla giderlerin 6' lı (Gelir Gider Hesapları) hesaplara yansıtılması, 7' li (Maliyet

⁷⁷ Maliye Hesap Uzmanları Derneği:Denetim II Denetim Vergi Revizyonu Problem ve Çözümleri , 2.Baskı , Yıldız Ofset, İstanbul 2004, s.924

⁷⁸ Maliye Hesap Uzmanları Derneği:a.g.e, s.925

Hesapları) hesapların kendi içersinde yansıtmaıyla kapatılması vb. yevmiye işlemlerinin tümünün yasal defterlere kayıt edildikten sonra gelir tablosunun düzenlenip geçici vergi beyannamesinin tanzim edilmesidir.

Üçüncü düzenleme ise, geçici vergilendirme dönem sonlarında, stokların kayıtlarda gösterilmesi, değlerleme işlemlerinin yapılması, karşılıkların ayrılması, yansıtma hesapları aracılığıyla giderlerin 6'lı hesaplara yansıtılması vb. (7'li hesapların kendi içersinde yansıtmaıyla kapatılması işlemleri hariç olmak üzere) muhasebe işlemlerinin yasal defterlere kayıt edildikten sonra gelir tablosunun düzenlenip geçici vergi beyannamesinin tanzim edilmesidir.

Üçüncü düzenleme ile ikinci düzenleme arasındaki tek fark, ikinci görüşte 7'li gider hesaplarının her dönem sonunda kendi içersinde kapatılmasıdır. Geçici vergilendirme dönemlerinde gelir tablosundan hareketle düzenleme istenildiği için, gelir tablosunda gözükmesi gereken tüm değlerleme işlemlerinin, satılan mal veya hizmet maliyetlerinin gelir tablosu düzenlemesine esas olan 6'lı hesap gruplarında oluşacak şekilde muhasebe kayıtlarının yapılması yeterli olmaktadır.

Birinci düzenleme ise amortisman hesaplaması, değlerlemeler, üretilen yarı mamul, mamul, satılan mal maliyeti, stok değlerleri vb. işlemlerin muhasebe kayıtlarında gösterilmeden düzenlenen gelir tablosu ileride vergi incelemelerinde çeşitli sorunlara neden olabileceği gibi dönemsel yapılan işlemlerden geçici vergi matrahını etkileyen kayıtların yapılmaması muhasebe yönetim ve denetimi açısından işlemleri birbirine karıştıracaktır.

Geçici vergi döneminde bilanço şu şekilde hazırlanmalıdır;⁷⁹

* Gelir tablosu düzenlendikten sonra Gelir Gider Hesaplarının 690 Dönem Karı veya Zararı Hesabına aktarılmasına ilişkin yevmiye kayıtlarının yapılması,

* Vergi ve diğer yasal yükümlölükler hesaplanarak buna ilişkin yevmiye kayıtlarının düzenlenmesi,

* Vergi karşılığı sonrası kalan net karın Dönem Net Karı Hesabına virmanının yapılması,

⁷⁹ Kasapoğlu, Vedat: Geçici Vergiden Beyana Geçiş ve Bilançonun Düzenlenmesine Yönelik Muhasebe İşlemleri, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları Sayı:143, Mart 2000,s, 17

* Yıl içinde 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar hesaptaki ödenen geçici verginin 371 Dönem Karınım Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına aktarımı, 373 Maliyet Giderleri Karşılığı Hesabında biriken amortismanların yıl sonunda 257 , 268 Birikmiş Amortismanlar ve 278 Birikmiş Tükenme Payları hesaplarına aktarılmasına ilişkin yevmiye kayıtlarının düzenlenmesi,

* Gider hesaplarına ilişkin yansıtımların yapılması,

* Dönemsellik gereği gelecek dönem gelir ve gider hesaplarının kontrolü, banka müşteri ve satıcılarla mutabakat yapılması ve bunlara ait yevmiye kayıtlarının düzenlenmesi,

2.2 Sermaye Piyasası Mevzuatındaki Düzenlemeler

2.2.1 Ara Dönem Finansal Raporlamanın Sermaye Piyasası Mevzuatındaki Yeri

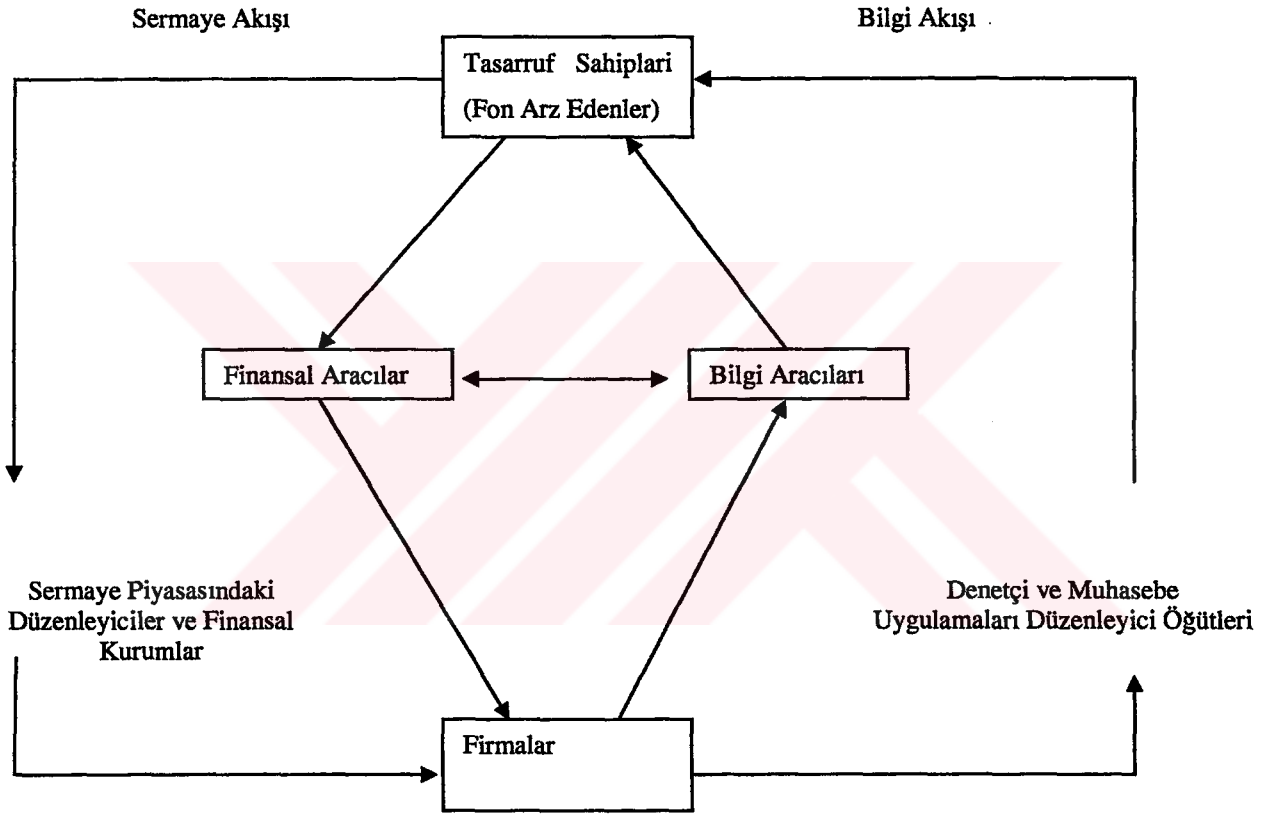
Sermaye Piyasalarında, birbirinden önemli ölçüde farklı beklentileri olan taraflar faaliyet göstermektedir. Bu farklılaşma açıklanacak olan bilgilerin niteliğini değiştirmektedir. Bu açıdan ara dönem finansal raporlama , hem sermaye piyasalarında faaliyet gösteren işletmelere ilişkin alınacak kararların etkinliği hem de sermaye piyasalarının gelişmesi açısından çok önemlidir.⁸⁰

Karar alıcıların kararlarının etkin ve amaca yönelik olması için işletmelerin faaliyetleri ile ilgili bilgilerin kısa süreler zarfında kamuya açıklanması gerekmektedir. Bu bilgilerin açıklanması özellikle sermaye piyasalarında fon arz eden yatırımcıların korunması ve etkin yatırım kararlarının alınması açısından önem taşımaktadır.

Sermaye piyasalarından fon sağlayan işletmeler açısından önemli bir nokta da mevcut ve potansiyel yatırımcılar ile etkin bir iletişimin kurulmasıdır. Yatırımcılar ile ilişkiler, hisse senetleri halka arz edilmiş bir işletme ile mevcut ve gelecekteki potansiyel hisse senedi sahipleri arasındaki ilişkilerin yönetimini ifade etmektedir. İşletmenin yatırımcılar ile etkin bir iletişim kurabilmesi , sermaye piyasalarındaki bilgi akışının da etkin hale gelmesini sağlayacaktır. Ara dönem raporlama bu bağlamda yatırımcılar ile ilişkilerde önemli bir araç olarak kabul edilmektedir.

⁸⁰ Çelik Orhan: Sermaye Piyasalarında Gönüllü Kamuya Açıklama ,Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:6 , Şubat 2002, s. 75

Sermaye piyasalarında bilginin etkin bir şekilde akışının sağlanması gerekmektedir. Sermaye piyasalarında aşağıdaki şekilde de görüldüğü gibi simetrik olmayan bir bilgi akışı vardır.⁸¹ Sermaye piyasalarındaki ilişkiler ağı çok daha geniş ve çeşitlidir. Bu ilişkilerde taraflar arasındaki iletişim belirli bir yönden olmamaktadır. Piyasayı meydana getiren unsurlar arasında farklı nedenlerden kaynaklanan bire bir iletişim söz konusudur. Bu simetrik olmayan bilgi akışı takip edilemez ise özellikle işletmeler için gelecekte büyük sorun yaratacaktır. Simetrik olmayan bilgi sorunu ancak ve ancak daha yoğun bir bilgi sunumu ile giderilebilir. Bunun da yasal çerçevede ifadesi ara dönemlerde yapılan finansal raporlamadır.



Şekil 1.:Sermaye Piyasalarında Bilgi Akışının Yönü⁸²

Sermaye piyasalarında ara dönem finansal raporlama konusunda, gerek uluslararası düzeyde gerekse ülkemizde, kanunlarla tanımlanmış finansal tablo formatları ve tanımları yapılmıştır. Bunun aksi durumunda, bilgilerin niteliği ve ayrıntı düzeyi işletmelerden işletmelere bir uçurum şeklinde farklılıklar gösterecektir. Bu durum ise sermaye piyasalarında

⁸¹ Zezhong Xiao, A. Sangter – J.H. Dodgson : The Relationship between Information Technology and Corporate Financial Reporting , Information Technology and Corporate Financial Reporting , Vol 19 ,No:1, 1997, s.10-11

⁸² Paul M. Healy – K.G. Palepu : A Review of the Empirical Disclosure Literature , Social Science Research Network Electronic Paper Collection, Aralık 2000, s.2

haksız rekabete kucak açmaktadır.Çünkü finansal tablolar bu piyasalar için çok değerli göstergelerdir.Ara dönem finansal raporların optimal düzeyi bu formatlar içinde tanımlanmaktadır.

Sermaye piyasalarında ara dönem raporlama, bilgi geliştirme ve bu bilginin yayılması gibi maliyetleri içermekle birlikte;⁸³

İşletmenin sermaye maliyetlerinin düşürülmesine dolaylı şekilde katkı sağlamakta, işletmenin kredi değerliğinin artırılmasına yardımcı olmakta ve yatırımcılarla ilişkilere mutlak sürekli olumlu katkılar sağlamaktadır.Sermaye piyasalarının likiditesinin arttırarak giderek daha fazla sermaye piyasasında faaliyet gösterilmesine yardımcı olmaktadır.Yatırımcılar açısından da karar etkinliğinin artmasını sağlamakta ve onları piyasa risklerinden kısmen de olsa korumaktadır.Bu fayda ve maliyetler , işletmelerin yönetsel bazdaki kararlarını doğrudan etkilemektedir.⁸⁴

SPK ' da ara dönem raporlamaya ilişkin benzer nitelikte iki farklı düzenleme mevcuttur.Bunlardan ilki sermaye piyasasında ara finansal tablolara ilişkin ilke ve kuralları hakkında tebliğdir.Diğeri Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğdir.

Sermaye Piyasasında Ara Finansal Tablolara İlişkin İlke Ve Kurallar Hakkında Tebliğ ;

Tebliğ işletmeler tarafından düzenlenecek ara malî tabloların hazırlanmasına münhasır olarak uyulması zorunlu ilke ve kuralları belirlemek amacı ile yayınlanmıştır.

Tebliğde bazı tanımlamalara yer verilmiştir;

Hesap Dönemi: Uygulamada normal (genel) veya özel hesap dönemi olarak benimsenen yıllık dönemi,

Ara Dönem : Hesap dönemi başından ara malî tabloların çıkarıldığı tarihe kadar geçen bir yıldan kısa ve en az bir aylık süreyi,

Ara Malî Tablolar: Dipnotlarıyla birlikte ara döneme ilişkin bilânço ve gelir tablolarını ve bu tabloların eki malî tabloları, ifade eder.

⁸³ Çelik Orhan: a.g.e. , s.82

⁸⁴ Douglas J. Skinner: Why Firm Voluntarily Disclosure Bad News, Journal Of Accounting Research, Vol 32 ,No:1, Nisan 1994 , s.38

Tebliğe göre ara finansal tablolar, ilgili bulundukları ara dönemler itibariyle, işletmelerin finansal durumlarının ve faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesine imkan sağlamak üzere , Kurulca belirlenen işletmeler tarafından düzenlenir.

Bu Tebliğ kapsamındaki işletmelerden;

a) Menkul kıymet yatırım ortaklıkları dahil hisse senetleri menkul kıymet borsalarında işlem görenler 3'er aylık ara dönemleri,

b) Aracı kurumlar ve menkul kıymet yatırım fonları hesap dönemlerinin ilk 6 aylık dönemi, için bu tebliğde yer alan esaslara göre, bir önceki yılın aynı dönemiyle karşılaştırmalı ara bilanço ve gelir tablosu düzenlemekle yükümlüdürler. Ancak, bu Tebliğ uyarınca ilk kez hazırlanması durumunda, ara bilanço ve gelir tablosu, bir hesap dönemine mahsus olmak üzere karşılaştırmalı olarak hazırlanmayabilir. Bu durumda tutarlılık kavramının sonucu olarak gerekli açıklamaların finansal tablo dipnotlarında bulunması zorunludur.

Tebliğe göre aşağıdaki hallerde ara finansal tablo düzenlenmesi zorunludur:

a) Tebliğ kapsamındaki işletmelerin birleşme, devir veya tasfiye durumunda bulunmaları,

b) Hesap döneminin ilk üç ayından sonraki bir süre içinde menkul kıymetlerin halka arzı için Kurula başvuruda bulunulması.

İşletmelerin gelir ve giderleri, ilgili bulundukları ara dönemde tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmektedir. Ara döneme ait hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması zorunlu olmaktadır.

Ara malî tabloların kapsadığı dönemi aşan tahakkuk etmiş gelir ve gider unsurları ile ara dönemden sonra tahakkuk etmekle birlikte ara döneme yansıtılması gereken gelir ve giderler kıst esasına göre dikkate alınmaktadır.

Faaliyetleri mevsimlik özellikler gösteren işletmeler, tahakkuk etmemiş bulunan gelir ve giderlerini, faaliyetlerinin yapısını gerekçe göstererek, ara finansal tablolarına yansıtamamaktadırlar. Bu işletmelerin, söz konusu faaliyetlerinin özelliklerini ve finansal tablolarının düzenlendiği ara dönemler itibariyle tahakkuk eden gelir ve giderlerinin içinde

bulundukları hesap dönemi gelir ve giderlerine tahmini oranlarını, ara finansal tablo dipnotlarında açıklamaları gerekmektedir.

İşletmeler, ara malî tabloların kapsadığı dönem itibariyle oluşan dönem kârından, geçmiş yıl zararlarının tamamını düştükten sonra ilgili mevzuat hükümlerini dikkate alarak vergi karşılığı ayırmak zorundadırlar.

Bilanço ve gelir tablosu ile birlikte düzenlenmesi zorunlu olan diğer malî tablolar, Kâr Dağıtım Tablosu hariç bu Tebliğ uygulanmasında da düzenlenmektedir.

Ara finansal tablo ve raporların ilan ve Kurula bildiriminde aşağıdaki kurallara uyulması gerekmektedir:

* Ara finansal tabloların Kurula bildirimi ve kamuya duyurulmalarında bağımsız denetlemeden geçmeyen finansal tablo başlıklarında "Bağımsız Denetlemeden Geçmemiş" ibaresine yer verilir.

* Hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklar, bağımsız denetlemeden geçmiş ayrıntılı ara bilanço ve gelir tabloları bağımsız denetleme rapor özeti ile birlikte yayınlanmak üzere ilgili ara dönemi izleyen 6 hafta içinde; bağımsız denetlemeden geçmemiş ayrıntılı ara bilanço ve gelir tablolarını ise ilgili ara dönemi izleyen 4 hafta içinde Kurula ve borsa bülteninde yayınlanmak üzere hisse senetlerinin işlem gördüğü borsalara, gönderirler.

Hisse senetleri borsada işlem gören bankalar için bu süreler bağımsız denetlemeden geçmiş ara finansal tablolar için 8, bağımsız denetimden geçmemiş ara finansal tablolar için 6 haftadır.

* Aracı kurumlar ve menkul kıymet yatırım fonları ayrıntılı ara bilanço ve gelir tablolarını ilgili ara dönemi izleyen 6 hafta içinde Kurula gönderirler. Menkul kıymet yatırım fonlarınca düzenlenen ayrıntılı ara bilanço ve gelir tabloları bağımsız denetleme rapor özet ile birlikte aynı süre içinde katılma belgelerinin alınıp satıldığı yerlerde ilan edilir. İlanın bir örneği ile finansal tablolar ilanı izleyen 5 iş günü içinde Kurula gönderilir.

* Birleşme, devir veya tasfiye durumunda düzenlenecek ara finansal tablolar ve tablolara ilişkin bağımsız denetleme raporu özeti ilgili genel kurul toplantısından önce pay

sahiplerinin emrine hazır bulundurulur ve genel kurulda okunur. Finansal tablolar ve bağımsız denetleme raporu ilgili genel kurul toplantısını izleyen 30 gün içinde Kurula gönderilir.

Bu tebliğin ardından uluslararası muhasebe standartlarının dünyada kullanımı zamanla yaygınlaştıkça Sermaye Piyasası Kurulu Muhasebe Standartları Hakkında düzenlemeler yapmıştır.17.11.2003 tarihinde yayınlanan Sermaye Piyasalarında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri:XI No:25) 'in üçüncü kısmında ara dönem finansal raporlamaya yer verilmiştir.Bu tebliğ özetle ara dönem finansal raporlamayı şu şekilde ele almıştır,⁸⁵

Ara dönem finansal raporlama ile ilgili tanımlamalar şu şekilde yapılmıştır.

Ara dönem	:	Tam bir hesap döneminden daha kısa bir hesap dönemi.
Ara dönem mali tabloları	:	Ara dönem için bu Tebliğ'in "Mali Tabloların Sunumu" başlıklı Kısımında tanımlanan tam set mali tabloları veya bu Kısımda tanımlanan özet mali tabloları.
Tam set mali tablolar	:	Bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu, öz sermaye değişim tablosu ve dipnotlar.

Ara dönem finansal tablolarıyla, en son yıllık finansal tablolarda yer alan finansal bilgilerde güncellemeler sağlanması amaçlanmakta olup; bu çerçevede, ara dönemde yeni faaliyetler, olaylar ve durumlar üzerinde odaklanılmakta ve daha önce raporlanan finansal bilgilerin tekrarından kaçınılmaktadır.

Ara dönem finansal tabloları asgari olarak aşağıda belirtilen finansal tablolardan oluşmaktadır:

Özet bilanço, Özet gelir tablosu , Özet öz sermaye değişim tablosu , Özet nakit akım tablosu ve Seçilmiş dipnotlar.

⁸⁵ Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI N:25): www.spk.gov.tr , 17.11.2003

İşletmelerin ara dönem finansal tabloları olarak tam set finansal tablolarını yayımlaması durumunda; bu finansal tabloların biçim ve içeriğinin tam set finansal tablolar için yapılan çalışmalarla uyumlu olması zorunludur.

İşletmelerin ara dönem finansal tabloları olarak özet finansal tablolarını yayımlaması durumunda; özet tabloların asgari olarak, en son yıllık finansal tablolarda yer alan başlık ve alt başlıkların her biri ile seçilmiş dipnotları içermesi gerekir. Yer verilmemesi halinde özet finansal tabloları yanıltıcı hale getirebilecek hesap kalemleri ve dipnotlar bu tabloların içeriğine dahil edilmektedir. Hisse başına kar ile hisse başına bölünmüş kar tutarları ara dönemlerde hazırlanacak tam set veya özet gelir tablosunda açıklanmaktadır.

Ara dönemde hazırlanacak öz sermaye değişim tablosunun formatının, en son yıllık finansal tablolarda kullanılan format ile aynı olması zorunludur.

Bir işletmenin en son yıllık finansal tabloları konsolidasyona tabi tutulmuşsa, ara dönem finansal tabloları da konsolidasyona tabi tutulur. Bir işletmenin yıllık finansal raporlarının, konsolide finansal tabloların yanında ana ortaklığın konsolide olmayan finansal tablolarını da içermesi durumunda; bu Kısım, işletmenin ara dönem finansal tablolarının ana ortaklığın konsolide olmayan finansal tablolarını da içermesini gerektirmez veya yasaklamaz.

Ara dönem finansal tablolarında finansal tablolara alınma, değerlendirme, sınıflandırma veya dipnotlarda yapılacak açıklamalara karar verilirken, önemlilik kavramı ara dönem finansal bilgileri çerçevesinde değerlendirilir. Önemlilik kavramının değerlendirilmesinde, ara dönem değerlendirme işlemlerinin yıl sonuna göre daha fazla oranda tahmine dayandığı dikkate alınmalıdır.⁸⁶

Finansal raporlamada önemlilik kavramı değerlendirilirken takdir mekanizmasının kullanılması gereklidir. Ara dönem finansal tablolarında, finansal tablolara alınma ve açıklamaya ilişkin takdir yetkisi kullanılırken, ara dönem verileri esas alınır. Örneğin, muhasebe politikalarında veya tahminlerinde meydana gelen değişiklikler ve hatalar; açıklanmaması halinde ortaya çıkabilecek yanıltıcı çıkarımlardan kaçınmak üzere, ara dönem verilerine dayanılarak belirlenecek önemlilik çerçevesinde finansal tablolara alınır ve açıklanır.

⁸⁶ Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI N:25): www.spk.gov.tr , 17.11.2003 , madde 98

Ara dönemler itibarıyla, aşağıda belirtilen ara dönem finansal tablolarının (tam set veya özet) düzenlenmesi gerekir:

* Önceki yıla ilişkin yıllık bilanço ile karşılaştırmalı olarak hazırlanmış cari ara dönem bilançosu,

* Cari ara dönem gelir tablosu ve cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna kadar olan faaliyetleri kapsayan kümülatif gelir tablosu ile önceki yılın aynı dönemlerine ilişkin gelir tabloları,

* Önceki yılın aynı ara dönemi ile karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna kadar olan öz sermaye değişimlerini gösteren öz sermaye değişim tablosu,

* Önceki yılın aynı ara dönemi ile karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna kadar olan nakit akımlarını gösteren nakit akım tablosu.

Ara mali tabloların hazırlanmasında izlenecek değerlendirme esasları, finansal bilgilerin güvenilirliğini ve bir işletmenin mali durumu ve performansının anlaşılması için gerekli tüm önemli finansal bilgilerin uygun olarak açıklanmasını sağlayacak şekilde belirlenir. Değerleme işlemleri yıllık ve ara mali tabloların her ikisinde de makul tahminlere dayansa da, tahmin yöntemlerinin ara dönemde daha fazla kullanımı mümkündür.⁸⁷

Ara dönem dipnotlarında, işletmenin mali durumu ve performansında en son yıllık bilanço tarihinden sonra meydana gelen değişikliklerin anlaşılması için gerekli, önemli nitelikteki işlem ve olaylar açıklanır. Ara mali tablolara ilişkin dipnotlarda asgari olarak aşağıda belirtilen bilgilerin yer alması zorunludur;⁸⁸

a) Ara mali tabloların düzenlenmesinde, en son yıllık mali tabloların hazırlanmasında esas alınan muhasebe politikaları ve hesaplama yöntemlerinin kullanıldığına ilişkin bir açıklama; söz konusu politika ve yöntemlerin değiştirilmiş olması halinde, değişikliğe ve bu değişikliğin mali tablolar üzerindeki etkilerine ilişkin açıklamalar,

⁸⁷ Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI N:25): www.spk.gov.tr , 17.11.2003 ,madde 102

⁸⁸ Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI N:25): www.spk.gov.tr , 17.11.2003 ,madde 96

b) Ara dönem faaliyetlerinin mevsimsel veya dönemsel özelliklerine ilişkin açıklamalar,

c) Varlıklar, borçlar, öz sermaye, net gelir veya nakit akımlarını etkileyen ve esası , büyüklüğü veya sıklığı dolayısıyla olağandışı olarak nitelendirilebilecek kalemlerin esas ve tutarları,

d) Cari yılın önceki ara dönemlerine veya önceki yıllara ait mali tablolarda yer alan tahminlerde meydana gelen değişikliklerin, cari ara mali tablolar üzerinde önemli etkide bulunması durumunda; bu değişikliğe ve tutarına ilişkin açıklamalar,

e) Hisse senetleri ve borçlanma araçları ihracı, geri satın alınması ve geri ödemelerine ilişkin açıklamalar,

f) Toplam olarak veya hisse bazında olmak üzere, adi hisse senetleri ve diğer hisse senetlerine ödenen temettüleri,

g) Bu Tebliğin .Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması. Başlıklı Kısımının bölüm bilgilerinin yıllık mali tablolarda açıklanmasını gerektirmesi halinde; bölüm raporlamasında esas alınan raporlama ilkesi çerçevesinde, endüstriyel veya coğrafi bölümlere ilişkin ara döneme ait gelirler ve faaliyet sonuçları,

h) Ara döneme ilişkin, ara dönem bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan ve ara mali tablolara yansıtılmayan önemli olaylar,

i) Birleşme, bölünme, devir, tasfiye, bağlı ortaklıkların ve uzun vadeli yatırımların edinimi veya elden çıkarılması, yeniden yapılandırma ve durdurulan faaliyetler gibi, işletmenin bileşenlerinde ara dönemde meydana gelen değişikliklerin etkileri,

j) Şarta bağlı borçlar veya şarta bağlı varlıklarda son yıllık bilanço tarihinden sonra meydana gelen değişiklikler,

2.2.2 Sermaye Piyasası Mevzuatında Ara Dönem Finansal Raporlamada

Özellik Arz Eden Durumlar

* Sermaye Piyasası Kanununun İhtiyatlılık ve şartı bağlı olaylara ilişkin hükümleri gereği ara finansal tabloların, kesinleşme tarihinden önce makul bir şekilde ve oranda tahmin edilen muhtemel şarta bağlı zararların finansal tablolara yansıtılması gerekmektedir.⁸⁹Yıl içerisinde alınması konusunda yeterli kanıtların varlığı sağlandığında ileriki tarihte aktifleştirilecek olan bir sabit kıymet için amortisman tutarından ara döneme pay verilebilmektedir.

⁸⁹ SPK Seri XI,No:3 Genel Tebliği, Madde 9-41

* İştirak kazançları mevsimlik faaliyetler gibi değerlendirilirler.⁹⁰Dönemsellik ilkesi gereği tahakkuk ettiği döneme gelir kaydedilebilmektedirler.Ancak holding şirketlerde iştirak kazançları olağan faaliyetlerden elde edilen gelir niteliğinde olduğu için kıst esasına göre ara döneme yansıtılmakta ve dipnotta açıklanmaktadır.⁹¹

* Teşvik ve sübvansiyonlar ancak elde edilecekleri kanaatinin kesinleşmesi durumunda gelir kaydedilebilmektedirler.Duran varlık edinimi ile ilgili olmayan teşvik ve sübvansiyonlar doğrudan gelir kaydedilebilmektedir.

* Ayrıca aşağıda sayılmış olan özellikli durumlarda ara mali tablo düzenlenmesi zorunludur:⁹²

a) İşletmelerin birleşme, bölünme, devir veya tasfiye durumunda bulunmaları.

b) Hesap döneminin ilk üç ayından sonraki bir süre içinde menkul kıymetlerin halka arzı için Kurula başvuruda bulunulması.

* Hesap dönemi süresince düzensiz olarak katılan maliyetler; sadece, hesap dönemi sonu itibarıyla bu tür maliyetlerin tahakkuk ettirilmesinin veya ertelenmesinin uygun olduğu durumlarda, ara dönem raporlama amaçlarına yönelik olarak tahakkuk ettirilir veya ertelenir.

2.3 BANKACILIK MEVZUATINDAKİ DÜZENLEMELER

2.3.1 Bankalarda Ara Dönem Finansal Raporlamanın Önemi

1990'larda ortaya çıkan Doğu Asya'daki finansal krizden sonra bankaların muhasebe uygulamalarındaki yetersizliklerden kaynaklanan finansal tabloların eksik ve yetersiz sunumu hakkında çok fazla eleştiriler yapılmaya başlanmıştır.Türkiye'de de bankacılık sektöründe son yıllarda yaşanan gelişmeler banka finansal tablolarının ara dönemlerde de raporlanması ve şeffaflığının gerekliliği konuları yeniden gündeme gelmiştir.Gerçekte piyasa katılımcıları, finansal bilgilerin şeffaflığının banka hakkında sadece genel bir fikir edinmek için değil , banka yönetiminin etkinliği ve piyasa disiplini açısından da talep etmektedirler.Piyasa katılımcılarını ekonomik kararlarını sağlıklı bir şekilde alabilmeleri için doğru ve gerçekçi

⁹⁰ SPK Seri XI,No:3 Genel Tebliği, Madde 5

⁹¹ SPK Seri XI,No:1 Genel Tebliği, Madde 7

⁹² Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI N:25) : www.spk.gov.tr , 17.11.2003 ,madde 105

ekonomik ve finansal bilgilere zamanında sahip olmaları büyük önem taşımaktadır.Bu nedenle piyasa katılımcılarının kamuyu aydınlatmadaki zayıflıkları ciddi anlamda tepki vermeleri olağan karşılanmalıdır.⁹³

Finansal piyasalarda piyasa katılımcıları için tam, doğru, karşılaştırılabilir açık ve güvenilir kısacası şeffaf bilginin zamanında elde edilmesi , düzenli ve verimli piyasanın vazgeçilmez unsurudur.Finansal piyasalarda güven müessesesi olarak bilinen bankalarda; şeffaf bilgi sunumu ve kamunun aydınlatılmasına tüm piyasa katılımcılarının gereksinimi vardır.bu aydınlatma da ancak kısa aralıklarla doğru ve gerçek bilgilerin sunumu ile gerçekleşebilir.Bu çerçevede farklı ülkelerde farklı düzenlemeler yer almıştır.Fakat işin temelinde muhasebe vardır.Muhasebe standartlarının ve yeterli şekilde açıklama yöntemlerinin varlığı halinde ara dönem raporlamadan söz edilebilir.⁹⁴

Banka bilgileri genellikle düzenleyici otoriteleri sunuluyor olsa da; finansal piyasaları da doğrudan ilgilendirdikleri için bilgilerin bütün piyasa katılımcılarının ihtiyaçlarını karşılayacak nitelikte olması gerekmektedir.Ayrıca bankalardaki ara dönem raporlamanın yapılması ve bu raporlamanın belirli standartlara bağlanması ile bankacılık sektöründe ortaya çıkabilecek krizlerin de azalması beklenmektedir.

Finansal tablo kullanıcılarının, bir bankanın finansal durumu ve performansını değerlendirebilmek için bilgiye ihtiyaçları vardır.Bunlar arasında varlıkların gerçekçi değerlemesi, gelecekte ortaya çıkması muhtemel olaylara ve gelişmelere karşı bankanın duyarlılığı, gelir ve giderlerin tam olarak tahakkuku sayılabilir.Bunların bankanın risk profilinin değerlendirilmesi, bilanço dışı kalemler , sermaye yeterliliği , acil finansal sorunları çözebilme yeteneği ve sermaye arttırabilme olanakları da en az öncekiler kadar öneme sahip bilgilerdir.Ayrıca , bankanın borçlarını vadelerinde ödeyebilme kapasitesi , likiditesi ve bankacılık sektöründeki göreceli risk derecesi gibi banka işlemlerinin özel durumlarını analiz edebilmek için finansal tablo kullanıcıları daha fazla bilgiye ihtiyaç duyabilirler.

Bankacılıkla ilgili olarak son yıllarda uluslararası alanda yapılan çalışmalara bakıldığı zaman Basle Bankacılık Gözetim Komitesi'nin çalışmaları dikkati çekmektedir.⁹⁵ Bu çalışmalarda kredi muhasebesi, kredi riskinin açıklanması ve ilgili konular yer

⁹³ Sayar, Zafer: Uluslar arası Muhasebe Standartları Kapsamında Halka Açık Bankalarda Kamuyu Aydınlatma Aracı Olarak Mali Tablolar, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:3 , Ocak 2001,s. 80

⁹⁴ Sayar, Zafer: a.g.e. , s.74

⁹⁵ Atamanan ,Pelin: Bankalarda Şeffaflığın Arttırılması, Bankacılar Dergisi, Sayı:29 , 1999

almaktadır.Komite uluslararası muhasebe standartları hakkındaki raporunu bir görüş şeklinde yayınlamıştır.15 maddelik çalışmada komitenin üzerinde çalıştığı maddelerden ilki banka ve benzeri finansal kurumların finansal tablolarının açıklanmasına ilişkin madde 30'dur. Komite maddenin piyasa uygulamalarındaki gelişimi en iyi şekilde yansıtacak biçimde nasıl değiştirilebileceğine dair bazı öneriler sunmaktadır.

2.3.2 Ara Dönem Finansal Raporlamanın Bankacılık Mevzuatındaki Yeri

Bankacılık ile ilgili olarak Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurulundan muhasebe uygulama yönetmeliğine ilişkin 17 sayılı tebliğde ara dönem finansal tablolara yer verilmiştir.⁹⁶

Temel amaç bankaların düzenleyecekleri konsolide ve konsolide olmayan finansal tabloların biçim ve içerikleri ile bunların açıklama ve dipnotlarıyla birlikte kamuya açıklanmasına ilişkin esasların belirlenmesidir.

Bankalar, bu Tebliğ hükümleri ve eklerinden yararlanarak konsolide olmayan finansal tabloları ve bunlara ilişkin açıklama ve dipnotları da düzenlemekle ve kamuya açıklamakla yükümlüdürler.

Bankalar, ara dönem finansal tablolarını ve bunların açıklama ve dipnotlarını, Muhasebe Uygulama Yönetmeliği ve buna ilişkin tebliğlere uygun olarak ve bu tebliğde yıl sonları itibarıyla düzenlenecek finansal tablolar için belirlenen şekil ve içerikte hazırlamak zorundadırlar.

Ara dönem bilançoları bir önceki yıl sonu bilançoları ile karşılaştırmalı olarak düzenlenmektedir.Diğer finansal tablolar ise, bir önceki yılın aynı dönemi ile karşılaştırmalı olarak düzenlenmektedir.

Gelir tablosu, hem bir önceki yıl sonundan ilgili dönem sonuna kadar olan hem de bir önceki dönem sonundan ilgili dönem sonuna kadar olan faaliyet sonuçlarını yansıtmak üzere iki farklı şekilde düzenlenir.

⁹⁶ Muhasebe Uygulama Yönetmeliğine İlişkin 17 Sayılı Tebliğ: 31.12.2002 , 24980 Sayılı Resmi Gazete

Bankalarca düzenlenecek ara dönem finansal tablolara ilişkin açıklama ve dipnotlar, önemlilik ilkesi de dikkate alınarak asgari aşağıdaki bilgileri içerecek şekilde hazırlanmaktadır.Bunlar:

* Yıl sonu itibarıyla hazırlanan finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe politikalarının ve yöntemlerinin ara dönem finansal tabloların hazırlanmasında değiştirilmeden uygulandığı, bunlarda değişiklik yapılmış olması durumunda ise yapılan değişikliğin niteliği ve finansal tablolara etkileri,

* Varsa ara dönemde gerçekleşen, mevsimsellik veya dönemsellik arzeden işlemler,

* Önemlilik ilkesi esas alınarak, sürekli olmayan işlemler ve temel hatalar,

* Varlıklar, yükümlülükler, özkaynaklar, net kâr veya nakit akımlarını etkileyen ve nitelik, tutar veya oluşum bakımından olağan faaliyetlerin dışında gerçekleşen kalemlerin niteliği ve tutarı,

* Önemlilik ilkesi dikkate alınarak, önceki ara dönem finansal tablolarında, cari döneme ilişkin olarak yeralan tahmini tutarlarda meydana gelen değişiklikler ile önceki ara dönemde tahmini değerleri üzerinden yeralan tutarların gerçekleşen değerleri,

* Borçlanma senetleri ile sermaye araçlarının ihracı ve bu işlemlere ilişkin olarak yapılan ödemeler,

* İmtiyazlı hisse senetleri ayrıca gösterilmek suretiyle, hisse başına ve toplam temettü ödemeleri,

* Ara dönem finansal tablo düzenlenmesine esas tarihten sonra ortaya çıkan ve ara dönem mali tablolarına yansıtılmayan önemli hususlar,

* Ortaklıkların, uzun vadeli yatırımların edinilmesi veya elden çıkarılması, yeniden yapılanma, durdurulan faaliyetler gibi bankanın yapısına etki eden işlemler,

* Yıl sonu bilanço düzenleme tarihinden sonra ortaya çıkan şartta bağlı varlık ve yükümlülüklerdeki değişikliklerdir.

3. ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMA İLE İLGİLİ ULUSLARARASI DÜZENLEMELER

3.1 ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMANIN GELİŞİM SÜRECİ

1960'lı yıllarda itibaren giderek artan politik entegrasyonlara bağlı olarak, sınırları aşan ticari ilişkilerin ve sermaye hareketlerinin gelişmesi , uluslararası düzeyde finansal tablo standartlarının oluşturulmasına gereksinim yaratmıştır.⁹⁷ Finansal tablo standartlarını geliştirilmesi ile, belli nitelikteki bilgi üretimi sağlanacaktır.Bu noktada bilgi kullanıcılarını talepleri önemli bir kriter olarak dikkate alınmaktadır.⁹⁸

Finansal tablolarda uluslararası bir tek düzenin sağlanması uzun zamandır genel kabul görmektedir.Fakat uluslararası muhasebe standartlarının ortaya çıkışına kadar yapılan çalışmalar geneli ifade etmemekteydi.İşletmelerin ve işletme dışı çevrelerin karar alma sürecinde belirleyici rolü olan muhasebe standartları, bir çok çıkar grubunun ilgi odağı olduğu için , muhasebe standartlarının kim tarafından belirleneceği önem taşımaktadır.⁹⁹Muhasebe standartlarını oluşturulmasında ,yasama yolu ile başlayan süreç, standartların özel sektör düzenleyici kuruluşlarca belirlenmesi şeklinde devam etmiş ve en sonunda kamu sektörünün bu yetkiyi ayrı bir kuruluşa devretmesi şekline dönüştürülmüştür.Bu şekilde mensuplarının çoğunun meslekle ilgili kişilerden oluştuğu , bağımsız kuruluşlarca muhasebe standartlarının oluşturulması sağlanmıştır.¹⁰⁰Muhasebe ilke ve kurallarının oluşturulması sürecinde batılı ülkelerde , tarihi gelişim bakımından iki farklı gelişme söz konusudur;¹⁰¹

*Muhasebe uygulamasına yön veren muhasebe ilke ve kurallarının yazılı hukuk normu haline getirilmesi, diğer bir ifade ile yasa hükmü şekline sokulması (Almanya Fransa Belçika İsviçre)

*Yazılı hukuk kuralı haline getirilmemiş genel kabul görmüş ilke ve kuralların geçerli olması (ABD İngiltere Hollanda)

⁹⁷ Bilginoglu, Fahir: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Nisan 1993, s.79

⁹⁸ Akıncı ,Nejat – Öncü ,Semra: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Ağustos Kasım 1987, s.44

⁹⁹ Bostancı, Serpil:Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Mali Çözüm Dergisi, İSMMM Yayını, Sayı:59, Nisan Mayıs Haziran 2002, s.73

¹⁰⁰ Üstündağ, Saim: Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci, Muhasebe ve Denetime Bakış ,Sayı:1 ,Nisan 2000, s.34

¹⁰¹ Bilginoglu, Fahir: a.g.e. , s.80

Uygulanan muhasebe tekniklerinin her yerde aynı temel muhasebe bilgilerine dayanmasına rağmen, her ülkedeki finansal raporlama farklı bir biçimde gelişmiştir.¹⁰² Bir ülkede farklı finansal tablolar oluşmasını belirlemeye temel etmen olarak çıkar gruplarının amaçları gösterilebilir.İşletme dışı çıkar gruplarının çok farklı olması nedeni ile finansal tabloların sunacağı bilgiler de çok farklı olur.Belirlenmiş olan muhasebe tekniklerinin ışığında çıkarılacak olan finansal raporların ilgili bütün çevrelerin ihtiyacını karşılayabilecek düzeyde olmadı gerekmektedir.¹⁰³ Fakat ortaklar, alacaklılar, yatırımcılar, maliye gibi tüm çıkar gruplarının amaçlarına hizmet edebilecek bir muhasebe sistemi mevcut olmadığından , muhasebenin temel amaçları ve raporlama teknikleri bakımından farklı uygulamalar oluşa gelmiştir.ABD ‘ de muhasebe ve finansal tablolar tamamen sermaye piyasasını gereklerine göre yönlendirilmiştir.Amaç 40.000.000 kişi tahmin edilen adi hisse senetlerine yatırım yapmış yatırımcının korunmasıdır.Kara Avrupa’sında ise özellikle Almanya , önceleri büyük enflasyonların etkisinde kalan işletmelerin öz varlıklarının korunması temel amacına yönelmişti.Bu yaklaşım aynı zamanda alacaklıların korunması demektir.Çünkü işletmeden alacaklı olan 3. kişilerin alacak tutarlarını geri dönüşüm hızı işletmenin öz sermayesinin güçlülüğü ile yakından alakalıdır.Ancak sermaye piyasalarını gelişmesine paralel olarak Avrupa’da da bu etmenin gereklerini yerine getiren bir muhasebe uygulamasının geliştiği izlenmektedir.¹⁰⁴

3.2 ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI

Muhasebe uygulamalarını belirli bir temele uyması zorunludur ve bu noktada muhasebe kavram ve ilkelerinden hareketle muhasebe standartları geliştirilmiştir.Bunlar muhasebe uygulamalarına yön veren ve finansal tabloların hazırlanmasına düzen getiren normlardır.

Muhasebe standartları muhasebe veri ve bilgilerinin gerek üretim gerekse kullanım süreçlerinde uyulması gereken kurallar bütünüdür.Bir başka ifade şekli ile muhasebe standartlarını bu standartları kullananlara ışık tutan ve muhasebe bilgilerinin kalitesini ve geçerliliğini sağlayan temel kıstaslar olarak da yorumlayabilir.

¹⁰² Güredin, Ersin: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Mayıs 1984, s.28

¹⁰³ Üstündağ, Saim:a.g.e., s.31

¹⁰⁴ Bilginoğlu, Fahir: a.g.e. , s.81

Ancak muhasebe standartlarını çok kesin ve değişmez bir yaklaşım içerisinde ele almak ve düşünmek mümkün değildir.Çünkü bunları makro ve mikro düzeyde etkileyen faktörler zaman içerisinde farklı uygulamaları gerektirebilmektedir.

UMS 1973'den 2000 yılına kadar Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından çıkarılmıştır.IFAC'ın bir kolu gibi çalışan IASC, 24 Mayıs 2000'de bağımsız bir kuruluş haline gelmiştir.IASC organizasyonunun ana bölümlerinden biri olan UMS Yönetim Kurulu (IASB) oluşturulmuştur.¹⁰⁵

Muhasebe standartlarının genel amacı belirli nitelikteki bilgi üretimini sağlamaktır.Bu nedenle muhasebe standartlarının uygulamaya geçirilmesinde temel hareket noktası bilgi kullanıcılarını enformasyon taleplerinin nitelik ve özellikleridir.Aslında bilgi kullanıcıları muhasebe bilgi ve verilerini çok değişik kara süreçlerinde ve karar modellerinde farklı amaçlarla kullandıkları için bu konudaki enformasyon talebini ayrıntılı biçimde kalitatif ve kantitatif olarak belirlemek mümkün değildir.Ancak genel bir yaklaşım içerisinde muhasebe bilgilerinde arana özellikleri nitelik sıralaması ile ne niteliklerini önem derecesini belirleyerek ortaya koymak mümkündür.

Uluslararası muhasebe standartlarının getirdiği kurallar, muhasebe raporlamaları açısından çok fazla detaylı bilgi sağlamaktadır, geleceğe bakış ve performans değerlendirme açısından kullanıcılara yardımcı olmaktadır.¹⁰⁶

3.2.1 Uluslararası Muhasebe Standartlarının Önemi ve Kullanıcılara Sağladığı Yararları

Uluslararası muhasebe standartları, işadamları, devlet ve eğitim kurumları açısından yaygın şekilde yararlanılabilir özelliğe sahiptir.¹⁰⁷ Muhasebe standartlarının uygulamaya konulması işletmeler açısından çok önemlidir.Bu önemi şöylece özetlemek mümkündür.¹⁰⁸

* İşletmenin finansal performansını farklı dönemler itibarı ile aynı bazda karşılaştırma yapmalarına ve bu karşılaştırmanın sonuçlarına bağlı olarak işletme için hayati önem taşıyan konularda isabetli kararlar almalarına yardımcı olmaktadır.

¹⁰⁵ <http://www.tmud.org.tr/bulten%20.htm> , Haziran 2004

¹⁰⁶ Acker ,D. – Horton, J. – Tonks, I. :Accounting Standarts And Analysts'forecasts:the impact of FRS3 on Analysts' ability to forecast EPS, Journal Of Accounting and Puplic Policy, www. elsevier. Com / locate / jacepubpol , UK 2002 , s.200

¹⁰⁷ http://www.state.sd.us/legislativeaudit/Schools/Manual/section_8_body.htm 20.09.03

¹⁰⁸ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e, s.5

* İşletmelerin finansal performansının doğru analizi ile ileriye yönelik gerçekçi planların oluşturulması, isabetli hedef ve amaçların belirlenmesine yardımcı olmaktadır.

* İşletme yönetimine dönemler itibarı ile analiz kolaylığı sağlamanın yanında aynı sektördeki diğer işletmelerin finansal performansına dayanarak yapılan karşılaştırmalarında sağlıklı bir biçimde yorumlanmasına yardımcı olmaktadır.

* İşletmelerin denetimlerinin kolaylaştırılmasına yardımcı olmaktadır.

Görüldüğü gibi muhasebe standartları işletmeler ve ülke ekonomisi için son derece önemlidir. Bu nedenle bu standartların benimsenerek doğru bir biçimde uygulanması gerekmektedir. Genel olarak Uluslararası Muhasebe Standartlarının yararları şu şekilde özetlenebilir;¹⁰⁹

* Çeşitli ülkelerde hazırlanan finansal tablolar birbirleriyle karşılaştırılabilmekte, dolayısı ile yatırım ve kredilere ilişkin kararlar daha isabetli olmaktadır.

* Yabancı ülkelerde buluna bağlı şirketlerin konsolidasyon işlemleri kolaylaşmaktadır.

* Yabancı ülke borsalarında hisse senedi ve tahvillerini kote ettirmek isteyen şirketlerin her ülke için o ülke mevzuatına uygun ayrı ayrı finansal tablo hazırlamalarına gerek kalmamaktadır.

* Çokuluslu şirketlerde yöneticilerin almış oldukları kararların isabeti artmaktadır.

* Gelişmekte olan ülkeler , daha önce aynı aşamalardan geçmiş ülkelerin geliştirdiği rafine standartlardan yararlanabilmektedirler.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun yayınladığı standartlara uyulma konusunda hiçbir zorlayıcı yetkisi yoktur. Ancak, Kurul yayınladığı standartlara uyulma olanağının yaratılması için üye kuruluşlara, bu konuda önderlik yapmaları , mesleki baskı kurarak standartları desteklemelerini tavsiye etmektedir.¹¹⁰

¹⁰⁹ Maliye Hesap Uzmanları Derneği:Denetim I Denetim İlke ve Esasları,2.Baskı , Yıldız Ofset, İstanbul 2004 , s.22

¹¹⁰ Maliye Hesap Uzmanları Derneği:Denetim I Denetim İlke ve Esasları,2.Baskı , Yıldız Ofset, İstanbul 2004 , s.25

3.2.2 Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesinin Rolü

Uluslararası muhasebe standartlarının hazırlanması ve uluslararası düzeyde uyumlaştırılması için çalışma yapan kuruluşların başında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) gelmektedir. Merkezi Londra da bulunan komitenin 100'den fazla ülkeden üyesi bulunmaktadır. IASC organizasyonundaki UMS Yönetim Kurulu (IASB) 18-20 Nisan 2001 tarihinde yapılan ilk toplantısında daha önce çıkarılan tüm muhasebe standartlarını ve ilgili yorumları onaylamıştır.¹¹¹

IASC tarafında muhasebe standardı oluşturulmasında izlenen aşamalar aşağıdaki gibidir.¹¹²

a.) Kurul bir standart geliştirme komitesi oluşturur.

b.) Komite söz konusu standart ile ilgili muhasebe sorunlarını ve uygulamalarını inceler, IASC'nin standartları oluştururken esas aldığı çerçevenin mevcut standarda uygulanıp uygulanmayacağını değerlendirir.

c.) Komite Kurulun görüş özetine ilişkin değerlendirmesini aldıktan sonra , ilkeler rapor taslağını hazırlar.

d.) Komite, ilkeler rapor taslağına ilişkin görüşleri inceler ve Kurula sunulacak ilkeler nihai raporu üzerinde görüş birliğine varır.

e.) Komite Kurulun onayına sunulmak üzere son taslağı hazırlar. Değişiklikler yapıldıktan ve Kurulun en az üçte ikisinin onayından sonra , son taslak yayınlanır.

f.) Komite, görüşleri inceler ve Kurulun incelemesine sunulmak üzere Uluslararası Muhasebe Standartları Taslağını hazırlar.

Küreselleşme ile birlikte muhasebe standartlarının uluslararası rolü ve önemi de artmıştır. Günümüzde muhasebe standartlarında uluslararası harmonizasyonun sağlanması ve ortak muhasebe standartlarının oluşturulması için değişik kurum ve kuruluşlarca girişimler sürdürülmekte , bu alana önemli kaynaklar ayrılmaktadır.

¹¹¹ <http://www.tmud.org.tr/bulten%20.htm> ,15 Haziran 2004

¹¹² Akgül Ataman ,Başak - Akay Hülseyin: a.g.e. , s.38

3.2.3 Muhasebe Standartlarının Uluslararasılaştırılması

Muhasebe standartlarının uluslararası harmonizasyonuna yönelik olarak Birleşmiş Milletler (BM) bünyesinde bir komisyon oluşturulmuştur. Ayrıca BM bir çalışma grubu da kurmuştur. Bu grup, finansal raporlama ve harmonizasyon sorunlarını tartışmak için gelişmiş, gelişmekte olan ve merkezi planlı ekonomilerin temsilcilerinin bir araya geldiği uluslararası bir kuruluştur.¹¹³ BM'in yapabileceklerine göre bugüne kadar yaptığı çalışmalar sınırlı olmuştur.

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) , ekonomik olarak gelişmiş ülkelere ait muhasebe standartlarına ilişkin çalışmalar yapmıştır. Örgüt Muhasebe Standartları Çalışma Grubu oluşturmuştur. Bu grup, çok sayıda muhasebe teriminin açıklamalarını geliştirmiştir. Fakat grup muhasebe standartlarını oluşturan bir grup değildir. Yabancı para çevrimi, finansal enstrümanlar, leasing, gayri maddi varlıklar, konsolidasyon gibi muhasebe konularını dile getirmiştir.¹¹⁴

Menkul Kıymetler Komisyonları Uluslararası Örgütü (IOSCO) 1989 yılında uluslararası halka arzlar üzerine yazdığı raporda; ülkeler arasındaki farklı raporlama yükümlülüklerinin sınır ötesi menkul kıymet ihraçlarında en çok problem yaratan hususlardan biri olduğu belirtilmiştir. Muhasebe standartlarındaki farklılıklar değişik ülkelerden elde edilen finansal bilgilerin karşılaştırılmasını zorlaştırmakta, sermaye piyasalarında fon toplanması sürecinde, engel teşkil etmektedir. IOSCO, uluslararası kabul gören muhasebe standartlarının kendisi teşkil etmek yerine, standartların oluşturulmasınca IASC'nin çalışmalarını destekleme politikasını benimsemiştir. 1995'de bu yönde IOSCO ve IASC arasında anlaşmaya varılmıştır.¹¹⁵

Uluslararası Para Fonu (IMF) , uluslararası kamuoyundan gelen veri açıklaması, parasal ve finansal şeffaflık, bankacılık, menkul kıymetler ve sigorta işlemlerinde düzenleme, denetleme, muhasebe, iflas ve şirket yönetimi gibi ekonomi ve finans ile ilgili alanlarda

¹¹³ Hulle, K. Van: Harmonization of Accounting Standards in the EC, (Nobes, Christoper W. Tarafında derlenen International Harmonization Of Accounting adlı kitap), Edward Elgar Pupliching Ltd, 1996, s.294

¹¹⁴ Hulle, K. Van: a.g.e., s.295

¹¹⁵ Üstündağ, Saim: a.g.e, s.51

standartlar belirlenmesi çağrısı üzerine uluslar arası muhasebe standartlarının oluşturulmasını desteklemiştir.¹¹⁶

Muhasebe standartlarında uluslararası uyumun sağlanması ve uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulmasını gerektiren faktörler ile muhasebe standartlarının harmonizasyonunun getireceği faydalar şöylece sıralanabilir:¹¹⁷

Sermaye piyasalarının uluslararasılaşması : Sermaye piyasalarındaki bu gelişmeler, güvenilir finansal bilgilerin uluslar arası düzeyde karşılaştırılabilirliğinin sağlanmasını zorunlu kılmaktadır.

Çokuluslu şirketler : Finansal tabloların hazırlanması ve konsolide edilmesinde maliyetlerin düşürülmesi uluslar arası faaliyetlerin performanslarının değerlendirilmesi gibi alanlarda fayda sağlayacaktır.

Bağımsız denetim firmaları : Bu standartlar ile personel eğitim giderleri azalacak personel transferi kolaylaşacak denetimde kolaylıklar sağlanacaktır.

Ekonomik birlik oluşturma hedefleri : Muhasebe standartlarındaki farklılıklar ortadan kaldırılarak birliklere üye ülkelerde faaliyet görsen şirketlere ait finansal bilgilerin kıyaslanabilir olmasının sağlanması yönünde önlemler alınmaktadır.

Uluslararası düzenlemelerdeki gelişmeler : Son yıllarda birçok kurum muhasebe standartlarında uluslar arası uyumun sağlanması yönünde girişimde bulunmuştur. Bu konuda önemli gelişmelerin sağlandığı görülmektedir.

Gelişmekte olan ülkelerin elde edecekleri faydalar: Henüz yeterli gelişmeyi sağlayamamış olan ülkeler açısından uluslar arası muhasebe standartları yol gösterici olacak, ülke standartlarının kalitesinin yükseltilmesi sağlanacaktır.

3.2.4 Uluslararası Muhasebe Standartlarına Dünya Ülkelerindeki Yaklaşımlar

Uluslararası Muhasebe Standartlarına dünya ülkelerindeki yaklaşımlar Amerika Birleşik Devletleri, Avrupa Birliği ve Diğer Ülkeler olarak üç sınıfta incelenebilmektedir.¹¹⁸

¹¹⁶ Sağlam, Necdet: Bölümsel Raporlama ve Uygulaması, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:1282, Eskişehir 2001, s.35

¹¹⁷ Üstündağ, Saim:a.g.e. , s.44

Avrupa Birliği:

Avrupa Birliği (AB) 'nin üye ÷lkelerin serbest ticaret yapabilecekleri tek bir pazar oluşturma amacı doğrultusunda , üye ÷lkelerin muhasebe uygulamalarını da uyumlaştırılması amaçlanmaktadır.

Muhasebe standartlarının uyumu için yapılan çalışmalar Avrupa Birliğinin (AB) projesinin başlangıcından itibaren temel amaçlarından birini oluşturmuştur. Avrupa Komisyonu ,UMS kurulu tarafından oluşturulan muhasebe standartlarını kabul ederek Avrupa borsalarında işlem gören şirketlerin hazırlayacakları finansal raporların UMS'na göre hazırlanarak açıklamasını desteklemektedir.

Bu konuda hazırlanan direktif üye ÷lkelerin ilgili kurum ve kuruluşlarının görüşleri alınarak oluşturulmuştur. Ayrıca 23 Avrupa ÷lkesinin kurduğu Avrupa Muhasebeciler Federasyonu da direktiflerin oluşturulmasında önemli rol oynamıştır. Bütün muhasebe direktifleri bu federasyonca hazırlanmıştır. Ayrıca aynı çatı altında Avrupa Muhasebe Uzmanları İnceleme Komitesi oluşturulmuş, bu komite de tasarının oluşturulmasında önemli rol üstlenmiştir.¹¹⁹ AB, finansal raporlama uygulamalarını birlik aracılığı ile büyük ölçüde uyumlaştırılması amacı ile çok sayıda direktif çıkarmıştır.¹²⁰

1978 yılında kabul edilen dördüncü direktif , finansal tablolarda bulunması gereken unsurlar ile işletmeler tarafında kamuya açıklamada gerekli olan temel esasları belirlemiştir. İşletmelerin farklı değerleme yöntemleri uygulamalarına, dipnotlarda gerekli açıklamaların yapılması koşulu ile imkan verilmiştir.¹²¹

1983 yılında kabul edilen yedinci direktif ise, grup şirket niteliğindeki faaliyetlerin konsolide edilmesini kapsamaktadır. Direktif kimlerin konsolide finansal tablolar hazırlayacağını üye ÷lkelere bırakmıştır.¹²²

¹¹⁸ İbiş, Cemal – Mısırlıoğlu Ufuk: Muhasebe Standartlarında Küreselleşme, Vergi Dünyası Dergisi ,Temmuz 1999, s.172

¹¹⁹ Sağlam, Necdet:a.g.e , s.27

¹²⁰ Hegarty, John: Avrupa'da Genel Kabul Görmüş Muhasebe ve Denetim Standartları, XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi,(11-13 Eylül 1997 Lütfi Kırdar Kongre Sarayı /İstanbul) Bildiriler Kitabı, s.17

¹²¹ Özkök, Servet: Avrupa Birliği'ne Üye ÷lkeler Arasında Muhasebe Standartlarının Uyumlaştırılması Çalışmaları, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:2,Ekim 2000, s.91

¹²² Özkök, Servet:a.g.e, s.92

10 Nisan 1984 tarihli sekizinci direktif, belli türdeki ortaklıkların finansal tablolarının , denetim faaliyetlerinin yürütmekle yetkili kişi veya kurumlar tarafından denetlenmesini öngörmüştür.Diğer yandan, finansal tabloların yasal denetimlerini yürütmeye yetkili kişilerin niteliklerinin uyumlaştırılmasında da zorunluluk olduğunu belirtmiştir.¹²³

Dördüncü, yedinci ve sekizinci direktifler uluslararası muhasebe harmonizasyonunun sağlanması açısından önemli kilometre taşlarıdır.Ancak bu direktifler tam harmonizasyonu sağlamak konusunda yetersiz kalmışlardır.¹²⁴

Avrupa Birliği Ülkeleri , UMS'nın saptanma çalışmalarına yoğun ve geniş bir biçimde katılmışlardır.Bu şekilde UMS'nın oluşturulması sürecinde etkin ve söz sahibi olmuştur.1 Ocak 2005 tarihinden itibaren Avrupa Birliğinde yer alan bütün ülkeler finansal tablolarını Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyum içerisinde hazırlamak zorundadırlar.¹²⁵

Amerika Birleşik Devletleri :

ABD'nde 1994 yılından bu yana sermaye piyasalarını düzenleyen kuruma SEC (Securities and Exchange Commissions)adı verilmektedir.Sermaye piyasalarına kayıtlı kurumlar finansal tablolarını US GAAP(United States General Accepted Accounting Principles) göre hazırlamaktadır.Nisan 1996 da SEC bir açıklama ile yabancı yatırımcıların UMS ye göre hazırlanan finansal raporlarını kabul edebileceğini belirtmiştir.Bu konuda standartlar ile ilgili bazı kriterleri şart koşmuştur.

Diğer Ülkeler:

Çin Muhasebeciler Birliği Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesinde bir gözlemci üyeliğe sahiptir.Aynı şekilde Rusya Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonunda bir üye ile temsil edilmektedir.

1997 yılında bünyesinde 22 Arap ülkesinde bulunduran Arap Yeminli Muhasebeciler Birliği yayınladıkları bir bildiride UMS'nı ulusal muhasebe standardı olarak kabul ettiklerini açıklamışlardır.

¹²³ Yalkın, Yüksel Koç: Avrupa Birliği Yolundaki Türkiye'de Beklenen Muhasebe Harmonizasyonu Sorunları ve Çözüm Önerileri , MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:2 ,Sayı:1, Mart 2000, s.5

¹²⁴ Yılmaz, Fatih: Avrupa Birliği'nde Muhasebe Uygulamalarındaki Gelişmeler, Türkiye XX: Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (23/27 Mayıs 2001 Tekirova/Antalya) Bildiriler Kitabı ,s.195

¹²⁵ <http://www.tmud.org.tr/bulten%2012.htm> , 15 Haziran 2004

Avusturalya 1998 yılı sonunda ulusal standartlarını UMS'na uyumlu hale getirmiştir.Kanada , buna benzer bir yaklaşım içindedir.Aynı şekilde Malezya ,Kenya, Güney Afrika, Moldova ,Kazakistan, Ukrayna gibi ülkelerde aynı yaklaşım içindedirler.

Japonya'da muhasebe standartları maliye bakanlığı tarafından belirlenmektedir.Bu ülke henüz uluslararası muhasebe standartlarının uygulanması yönünde bir sonuca varmış değildir.

3.2.5 Muhasebe Standartlarının Türkiye'deki Gelişimi

Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi devlet öncülüğünde gerçekleşmiş, ekonomik ve siyasi olarak ilişkilerimizin yoğun olduğu ülkeler örnek alınarak aktarılan yasalar ile bu ülke uygulamalarının etkileri görülmüştür.Menkul kıymetler borsasında işlem gören yabancı şirketlerin UMS, ABD veya İngiltere Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanmış finansal tablolarının kabul edileceği yasal bir düzenleme ile duyurulmuştur.¹²⁶

Türkiye'de işletmelerin muhasebe, finansal tablo ve raporlarına ilişkin ilk hükümler Türk Ticaret Kanununda (TTK) yer almıştır. Ancak TTK'nın hükümleri genel çerçeveyi belirtmekte olup uygulamaya yeterince yansımamıştır. Vergi yasalarında vergi matrahının tespitine yönelik hükümlerle birlikte işletmelerin muhasebe, kayıt ve belge düzenleri ile finansal tablolarına ilişkin hükümleri yer almıştır. Sermaye piyasası kanunun 16 ve 22/e maddeler ile sermaye piyasası kuruluna muhasebe standartları belirleme yetkisi verilmiştir.

Türkiye'deki muhasebe standartları ve tek düzen muhasebe sistemine ilişkin en önemli gelişmeler; İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu tarafından hazırlanan tek düzen muhasebe sistemi, bankalara ilişkin düzenlemeler, sigorta şirketlerine ilişkin düzenlemeler, SPK tarafından yapılan düzenlemeler ve maliye bakanlığınca MSUGT ile yapılan düzenlemeler olarak sayılabilir. Ayrıca 09/02/1994 tarihinde TÜRMOB tarafından Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) oluşturulmuş olup bu kuruluş tarafından TMS adı altında muhasebe standartları yayınlanmıştır. TMUDESK daha sonra kapatılarak Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) oluşturulmuştur.

¹²⁶ 29.01.1998 Tarih ve 22891 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan İMKB Uluslararası Pazar Yönetmeliği Md.51

İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu KİT'ler için zorunlu Tekdüzen Muhasebe çalışmasını yapmıştır.¹²⁷ Bu çalışma başlarda KİT'lerde zorunlu olduğu halde sonraları diğer işletmelerce de benimsenerek Türkiye'de muhasebe sisteminin gelişmesinde önemli rol oynamıştır.Böylece KİT'ler muhasebe uyumlaştırılması için önemli bir adım atmış ve bu düzenleme daha sonra yapılacak düzenlemelere ve özel sektör kuruluşlara bir örnek teşkil etmiştir.¹²⁸

Bankalar Birliği, bankalar arasında uygulama yeknesaklığı sağlamak için muhasebe konusunda çeşitli çalışmalar yapmıştır.Bankalara kullanılmak üzere tekdüzen hesap planı ve finansal tablo modelleri , raporları bankalar arasında tekdüzen bir uygulamayı gerçekleştiren önemli çalışmalardır.¹²⁹

Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi 1987 yılında kurulmuş ve kırküç adet muhasebe standardı üzerinde çalışmıştır.Ayrıca komite Raporlama-Bilanço Formu,Raporlama-Kar/Zarar Tablosu Formu, Muhasebenin Temel İlkeleri, Denetim-Genel İlkeleri Standartlarını yayınlamıştır.¹³⁰

Sigorta Denetleme Kurulu tarafından yapılan çalışmalarda, sigorta ve reasürans şirketlerinin kurulca oluşturulan tekdüzen hesap planına göre iş ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesi zorunlu kılınmıştır.Bu tek tip hesap planı, tek tip bilanço ve gelir tablosu hazırlanmasına imkan tanımak, sigortacılık sektöründe muhasebe kayıtlarında ve finansal raporlama açısında yeknesaklığı sağlamak, sektörün ve şirketlerin maddi gelişimini sağlıklı bir biçimde değerlendirerek ilgililerin ihtiyacı olun bilginin elde edilmesine olanak sağlamak amacını gütmektedir.¹³¹

TMUDESK , muhasebe standartlarına duyulan ihtiyacı gidermek amacı ile , muhasebe ilgi gruplarını temsilcilerinin katılımlarıyla ve uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu standartlar üretmek amacı ile kurulmuştur.Özerk bir kuruluş olan TMUDESK 19 adet Türkiye Muhasebe Standardı yayımlamıştır.Ancak yaptırım zorunluluğu olmadığı için yeteri

¹²⁷ Gökdeniz , Ümit: Muhasebe Standartları, Marmara Üniversitesi İİBF Muhasebe Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayını No:1 , İstanbul 1995, s.26

¹²⁸ Sağlam, Necdet:a.e.g., s.46

¹²⁹ Gökdeniz , Ümit:a.g.e., s.26

¹³⁰ Arıkan, Yahya: Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması,Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayın Organı,Sayı:36, Mayıs-Haziran 1996,s.63

¹³¹ Koçak, Recep, Sigorta Muhasebesi, İstanbul 2000, s.31

kaçar kullanım alanı bulamamıştır.¹³² IASC amaçları doğrultusunda ,TМУDESK'in muhasebe standartlarının saptanması ile ilgili amaçlarını şu şekilde ifade edebiliriz:¹³³

1.) Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına temel alınacak muhasebe standartlarının geliştirilmek ve yayınlamak ile bu standartların ülke genelinde kabulü ve uygulanmasını sağlamak,

2.) Türkiye Muhasebe Standartlarını , Uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu olmasını sağlamak,

3.) Türk ekonomisinin yapısı ile gereksinimlerini göz önünde bulundurmak,

4.) Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin mevzuat ile muhasebe standartları ve yönetmeliklerinin harmonizasyonuna ilişkin çalışmalar yapmak,

5.) Ülke muhasebe uygulamalarında genel kabul görmüş muhasebe kavram ve terimlerinden , muhasebe standartlarının geliştirilmesinde yararlanmak.

Ülkemizde muhasebede standartlaşma eksikliğini giderecek , uluslar arası platformda geçerli olacak muhasebe standartlarını üretecek ve kullanımını sağlayacak , yaptırım gücü olan devlet desteğinde kuruluşa duyulan gereksinimin giderilmesi, TMSK'nun oluşumu ile amaçlanmıştır.

TMSK ile Türkiye'de muhasebe standartları çıkarma yetkisi tek bir kuruluşa verilerek bu konuda önemli bir adım atılmıştır.Kurul farklı kurumlardan gelen dokuz üyeden oluşmaktadır.

3.2.6 Uluslararası Muhasebe Standardı 34:Ara Dönemlerde Finansal Raporlama

UMS 34'te ara dönem finansal raporlamaya ilişkin yer alan açıklamalar özet olarak şu şekildedir;

Bu standardın amacı , ara dönem finansal tabloların asgari içeriğini belirlemek ve bir ara dönem için tam ya da özet finansal tablolarda kayda alma ve değerlendirme için gerekli olan

¹³² Bostancı ,Serpil: Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayını , Nisan Mayıs Haziran 2002, s.79

¹³³ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.20

prensipieri belirlemektir.Zamanında hazırlanmış ve güvenilir ara finansal raporlar , yatırımcıların ve kreditorlerin ve diğierlerinin yeteneklerinin değierini arttırır.¹³⁴

Bu standart , yalnızca işletmelerin Uluslararası Muhasebe Standartları kapsamında ara dönem finansal rapor hazırlamaya mecbur tutulması veya tercih edilmesi durumunda geçerlidir.¹³⁵

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, bu standartta ortaya konan, ölçme değierleme ve açıklanan prensipler doğırtusunda ara dönem finansal raporların sağlanması özellikle hakla açık girişimleri, en azından hesap döneminin birinci yarıyı sonunda ara dönem finansal raporlamanın sağlanması ve söz konusu ara dönemin bitimini takip eden 60 günden önce olacak şekilde girişimin ara dönem finansal tablolarının hazırlanması noktasında teşvik etmektedir.

Standartta Ara Dönem Finansal Raporlama ile ilgili tanımlamalar şu şekildedir:

Ara Dönem: Bütün bir hesap döneminden daha kısa bir finansal raporlama dönemidir.

Ara Dönem Finansal Rapor:Bir finansal rapor ya da UMS I de tarif edilen finansal durum raporları yada ara dönem finansal tablolar için bu standartta tarif edilen özet finansal durum raporlarını içeren finansal raporlar anlamına kullanılmaktadır.

Zaman ve maliyet dikkate alınarak girişim öteki defalar raporlanmış bilgileri tekrar etmekten kaçınmak için ara dönem raporlamada yıllık finansal durum raporlarına göre daha az açılama ve bilgi verebilmektedir.Bu standart ara dönem finansal raporlar için minimum içerik, özet tablolar, seçilmiş dipnotlar tanımlamaktadır.Ara dönem raporlar yeni olaylar aktivite ve durumlar üzerinde odaklanarak önceki raporlarda verilen bilgileri tekrar etmekten kaçınarak en son tam finansal raporlar üzerinden güncel durumu ortaya koymayı amaçlamaktadır.

Bir ara dönem finansal rapor aşağıda belirtilen minimum raporları içermelidir:¹³⁶

a.)Özet Bilanço

¹³⁴ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.164

¹³⁵ Uluslararası Muhasebe Standartları Cep Kitapçığı, Deloitte Touche Tohmatsu Yayını , Doğan Ofset,İstanbul 2001, s.48

¹³⁶ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.164

b.)Özet Gelir Tablosu

c.)Özet Özkaynaklar Değişim Tablosu

d.)Özet Nakit Akım Tablosu

e.)Seçilmiş Açıklayıcı Dipnotlar

Girişim ara dönem raporlarında ayrıntılı ve komple bir set yayınlayacaksa UMS I'in gerektirdiği içerik ve forma uymalıdır.İşletme ara dönem raporlarında bu standartta belirtilen özet tabloları uygulayacak ise son yıllık finansal raporlarında yer alan her başlık yada ara toplamaları ve bu standartta belirtilen seçilmiş dipnotları göstermelidir.Şayet tabloların özet olarak düzenlenmesi ve sadece seçilmiş dipnotlara yer verilmesi söz konusu tabloları yanıltıcı kılacaksa o halde ilave açıklama ve notlardan kaçınılmamalıdır.

Eğer işletme en son finansal raporları konsolide raporlar ise ara dönem finansal raporlar konsolidasyon esasları üzerinde hazırlanmalıdır.Ana işletmenin ayrı olarak finansal durumu son yıllık konsolide edilmiş finansal raporları ile tutarlı ve karşılaştırılabilir değildir.Eğer girişimin yıllık finansal raporları ana işletme olarak konsolide edilmiş tabloları yanı sıra bağımsız finansal raporları da taşıyorsa , bu standart ara dönem finansal raporlamada girişimin bağımsız finansal raporlarını dahil etmeyi gerektirmediği gibi aynı zamanda da yasaklamamaktadır.

Ara finansal raporların içerisinde başka bir bölümde ayrıca açıklanmamışsa ve önemliyse, bir işletme finansal tablolarının dipnotlarında asgari olarak aşağıdaki bilgileri açıklamalıdır.Bu bilgiler diğer dönemlere ilişkin karşılaştırılmalı olarak raporlanmalıdır ve aynı zamanda işletme , cari ara dönemi anlamaya ilişkin önemli işlem ve olayları da açıklamalıdır.¹³⁷

* Ara dönem finansal tabloların düzenlenmesinde, en son yıllık finansal tabloların hazırlanmasında esas alınan muhasebe politikaları ve hesaplama yöntemlerinin kullanıldığına ilişkin bir açıklama ; söz konusu politika ve yöntemlerin değiştirilmiş olması halinde , değişikliğe ve bu değişikliğin finansal tablolar üzerindeki etkilerine ilişkin açıklamalar,

¹³⁷ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.165

* Ara dönemdeki işlem ve olayların mevsimsel ya da periyodik olduğu hakkında açıklayıcı yorumlar,

* Varlıkları, borçları, öz sermaye ve gelir tablosu kalemlerini etkileyen ya da nakit akışlarında yapısı büyüklük ya da tekrarlama oranları gereği olağan olmayan tutarları ve özellikleri,

* Cari yılın önceki önceki ara dönemlerine yada önceki yıllara ait finansal tablolarda yer alan tahminlerde meydana gelen değişikliklerin , cari ara dönem finansal tabloları üzerinde önemli etkide bulunması durumunda , bu değişikliğe ve tutarına ilişkin açıklamalar,

* Hisse senetleri ve borçlanma araçları ihracı , geri satın alınması ve geri ödemelerine ilişkin açıklamalar,

* Toplam olarak veya hisse bazında olmak üzere , adi hisse senetleri ve diğer hisse senetlerine ödenen temettüleri,

* UMS 14 çerçevesinde, bölüm bilgilerinin yıllık finansal tablolarda açıklanmasını gerektirmesi halinde, bölüm raporlamasında esas alınan raporlama ilkesi çerçevesinde , endüstriyel ve coğrafi bölümlere ilişkin ara döneme ait gelirler ve bölüm sonuçları,

* Ara döneme ilişkin, bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan ve ara dönem finansal raporlara yansıtılamayan önemli olaylar;

* Ara dönem süresince işletmenin düzenlemelerindeki değişikliklerin etkileri birleşme, satınalma , yeni şube edinim ve elden çıkarmalarını, uzun vadeli yatırımlarını, yeniden yapılanmalarını ve olağandışı faaliyetlere ilişkin operasyonlarını;

* Son yıllık bilançolardan bu yana , şarta bağlı varlık ve borçlarda meydana gelen değişiklikleri,

belirtmeli ve açıklamalıdır.

Ara dönem raporlar aşağıda belirtilen özet veya ayrıntılı finansal tablolardan oluşmaktadır:¹³⁸

¹³⁸ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.166

a.) Önceki yıla ait bilanço ile karşılaştırmalı olarak hazırlanmış cari döneme ait bilançosu,

b.) Cari ara dönem gelir tablosu ve cari yıla ilişkin hesap dönemi başında ara dönem sonuna kadar olan faaliyetleri kapsayan kümülatif gelir tablosu ile önceki yılın aynı dönemlerine ilişkin gelir tablosu,

c.) önceki yılın aynı ara dönemi ile karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna kadar olan özkaynak değişimleri gösteren özkaynak değişim tablosu,

d.) Önceki yılın aynı ara dönemi ile karşılaştırmalı olarak hazırlanmış, cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna kadar olan nakit akımlarını gösteren nakit akım tablosu,

Ara dönem raporlama maksadıyla finansal bilgi kalemlerin nasıl tanınacağı ölçülüp sınıflandırılacağı veya açıklanacağına kara vermede, raporlama yapılan ara dönemin finansal dataları ile ilişkiyi önemlilik tayin etmektedir.Önemliliğin takdir edilmesinde, ara dönemde yıllık finansal bilgilerin ölçülmesine nazaran daha fazla başvuru tahmin yöntemlerine güvenilmesini tanımıştır.

Uluslararası Muhasebe Standartları küçük önemsiz kalemlere uygulanmayı amaçlamaz.UMS'nin çatısında şayet bir bilginin eksik verilmesi dahil edilmemesi veya yanlış belirtilmesi , o finansal rapor kullanıcılarının ekonomik kararlarını etkileyebiliyor ise söz konusu bilgini önemli olduğu belirtilmiştir.UMS 8'Dönem Net Karı veya Zararı Temel Hatalar ve Muhasebe Politikalarındaki Değişiklikler' genel olmayan olağan kalemlerin ,muhasebe politika ve tahmin değişikliklerinin , olağan dışı ve süreklilik göstermeyen faaliyetlerin ve temel muhasebe hataları gibi önemli olağan üstü kalemlerin ayrıca açıklanmasını gerektirir.Ancak UMS 6 önemlilik kavramı için tutarlı bir yol gösterme sağlamamaktadır.

Finansal raporlama amacı ile önemlilik kavramının takdir edilmesi ölçme ve değerlendirme esnasında karar verirken daima gereklidir.Bu standart ara dönem rakamlarının anlaşılabilirliğinin sağlamak için tanınma ve açıklanma kararlarında ara dönem finansal bilgileri baz almaktadır.böylece örneğin olağandışı kalemler muhasebe politika ve tahminlerindeki değişiklikler ve temel muhasebe hatalarının tanınması ve açıklanması ara

dönem datalarının önemlilik ile ilişkilendirilmesi temeline dayanır.İşletmenin ara dönem boyunca finansal durumu ve performansı ile ilgili olarak bütün enformasyonun ara dönem finansal raporlara aktarılması pek önem verilen bir amaç değildir.

Her bir ara dönem kendi başına bağımsız bir raporlama periyodu olarak düşünülürse, yıllık raporlarda başvurulmuş aynı ölçme tanıma prensiplerine ve aynı muhasebe politikalarına ara dönemde de başvurulacağı tabiidir.Her ara dönemde finansal yıl başından ara dönem sonuna değin yapılan kümülatif ölçüm ve değerlendirmeler cari yılın önceki ara dönemlerinde tahmin edilen tutar değişikliklerini kapsamalıdır.Ancak ara dönemdeki varlık ve kaynakların gelir ve giderlerin tanınma prensipleri yıl sonunda başvurulmuş prensiplerle aynı olmalıdır.İşletmelerin raporlama sıklığı , yıllık sonuçlarını değerlemesini etkilememelidir.Bu amaca ulaşmak için, finansal raporlama amacı ile değerlendirme kısıt esasları çerçevesinde yapılmalıdır.¹³⁹

Finansal yıl içerisinde tahsil edilen mevsimsel ,dönemsel ya da sıklık göstermeyen gelirler eğer vaktinden önce veya ertelenerek yıl sonu raporlarında tanınması uygun olmaması halinde cari ara dönem finansal tablolarında tanınmamalıdır.Kar payı gelirleri ve devlet sübvasyonları ve ilave olarak bazı işletmelerin sürekli olarak diğer dönemlere nazaran belli dönemlerde daha fazla gelir elde etmeleri bunlara örnek olarak verilebilir.Bu tür gelirler ortaya çıktıklarında kaydedilmelidirler.¹⁴⁰

Hesap dönemi boyunca düzensiz olarak katlanılan maliyetler, sadece hesap dönemi sonu itibarı ile bu tür maliyetlerin tahakkuk ettirilmesinin veya ertelenmesinin uygun olduğu durumlarda , ara dönem raporlama amaçlarına yönelik olarak tahakkuk ettirilir veya ertelenir.¹⁴¹

Ara dönem raporlarda, işletmenin performans veya bütün önemli finansal pozisyonlarının anlaşılabilir şekilde güvenilir bilgiler olarak sağlanmasında ölçme prosedürleri izlenmektedir.Yıllık ve ara dönem finansal raporlarda ölçme ve değerlendirme sıklıkla makul tahminler üzerine kurulmaktadır.Değerleme işlemleri yıllık veya ara dönem finansal raporlarının her ikisinde de makul tahminlere dayansa da ara finansal raporların

¹³⁹ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.167

¹⁴⁰ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.167

¹⁴¹ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.167

hazırlanışı, genellikle yıllık finansal raporlardan daha fazla tahmin yöntemlerinin kullanımını gerektirmektedir.¹⁴²

Ara dönem muhasebe ilkelerinde bir değişiklik olduğu takdirde, bir önceki mali dönemin finansal tabloları da yeni uygulamayı içerecek şekilde değiştirilmelidir.¹⁴³

UMS 34'ün ekinde tanıma ve ölçme prensiplerinde bazı uygulama örnekleri yer almaktadır.¹⁴⁴

Çalışanın ücret vergileri ve sigorta katkı payı fonları yıllık bazda tayin ediliyorsa, bu ödemelerin büyük bir kısmı yıl başında yapılıyor olsa bile personel maliyetleri ara dönem finansal tablolarda bütün yıl için geçen oluşabilecek tahmini ortalama bir vergi ve sigorta katkı prim oranlarıyla tanınabilmektedir. Yılın sonunda doğru gerçekleşmesi beklenen planlı bakım oranım masrafları ve diğer mevsimsel masrafların maliyeti, işletmenin yasal ve yapısal zorunlulukları nedeniyle olmadıkça vaktinden önce ara dönem raporlama amacıyla öngörülememektedir. İşletme, maddi olmayan duran varlıklar için, ara dönemlerde yıllık dönemlerdeki gibi aynı tanımlanan ve tanıma kriterlerine baş vuracaktır. Ara dönem finansal tablolarda, emeklilik maliyetleri, bir önceki yılın tayin edilen maliyet oranı ile yıllık bazda piyasadaki bir defaya mahsus düzensiz değişimlere göre ayarlanarak hesaplanmaktadır. Devrede birikmiş izin ücret hakları, eğer cari dönemde tamamı kullanılmamışsa gelecek dönemlere devir edilerek kullanılabilir. Fiyat değişiminden muhtemelen kazanç elde edecek veya etkilenebileceklerse her satıcı ve alıcı tarafından miktar indirimleri, iskontolar ve diğer sözleşmeden doğan hammadde işçilik ve diğer satın alınan mal ve hizmetlerdeki fiyat değişiklikleri ara dönemde öngörülür.

Ara dönem işlemleri ile cari dönem sonu işlemlerinin uygulanmasının aynı olduğu hesap kalemlerinde ilgili Uluslararası Muhasebe Standardının açıklamalarını dikkate almak gerekmektedir. UMS 21 , UMS 29 , UMS 16 ve UMS 9 da yer alan açıklamalar buna örnek olarak gösterilebilir.

Ara dönemlerde yabancı para birimlerine çevirme kazanç ve zararları finansal yıl sonundaki aynı prensiplere göre ölçülmektedirler. UMS 21 “Döviz kurlarındaki değişimlerin

¹⁴² Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.167

¹⁴³ Uluslararası Muhasebe Standartları Cep Kitapçığı, Deloitte Touche Tohmatsu Yayını , Doğan Ofset, İstanbul 2001, s.48

¹⁴⁴ Gökgöz, Nurten: a.g.e, s.140

etkisi” ; tarihi, ortalama ya da kapanış döviz kurlarının kullanımı, yabancı para işlemlerinin nasıl raporlama dövizine çevrileceğini ve bunların ayarlama sonuçlarının gelirlere veya öz kaynaklara nasıl dahil edileceğine ilişkin yol gösterim sağlanmıştır.UMS 21 ‘e uygun olarak; ara dönemlerde, gerçekleşen ortalama ve kapanış kuru kullanılır. İşletme ara dönemlerde finansal yılın kalan gelecek dönemleri için döviz kurlarındaki değişim öngöremez.UMS 21 çevirme ayarlamalarının ortaya çıktıkları her bir dönemde gelir veya masraf olarak tanınmasını gerektirir. Aynı prensibe ara dönem boyunca başvurulur. Eğer döviz kur çevirim ayarlamalarının, finansal yıl sonunda önce geri döneceği bekleniyorsa bu döviz kuru çevirim ayarlamaları ara dönemlerde ertelenememektedir.

Hiperenflasyonlu ekonomilerde ara dönem finansal raporlar yıl sonundaki aynı prensiplere göre hazırlanır.UMS 29 Hiperenflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama, hiperenflasyonlu ekonominin para birimi ile raporlanan işletmenin finansal tablolar,bilanço günündeki cari ölçü birimi ile ifade edilir ve net kazanç ve zararlar, net kazanca dahil edilir. Mukayese için raporlanan önceki dönem raporları da cari ölçü birimi ile yeniden ifade edilir.İşletme ara dönemlerde aynı prensipleri izler: bununla birlikte bütün ara dönem sonlarında, raporlarını aynı ölçü birimi ile sunarken net parasal durumun sonucu olan kazanç ve zararlar dönem net kazanç içine dahil edilir. İşletme bu kazanç ve zararların tanınmasını yıl içine yaymayacağı gibi ne de ara dönem raporlarını hazırlarken yıllık enflasyon oran tahminlerini kullanabilir.

UMS 16 ‘ Maddi Duran Varlıklar ‘ önceki dönemden devreden elde edilebilir tutarlardaki aşağıya doğru düşüşlerin , varlıklarda bir azalış olarak tanımlanmasını gerektirir.UMS 9 ‘Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri’ geliştirme maliyetlerinin aktifleştirilmesi ile ilgili olarak benzer gereklilikler oluşturur.IASC, şerefiye ve maddi olmayan varlıklardaki değer düşüklüğünün test edilmesi , önerilen gereklilikler , değer düşüklüğü karşılıklarında geri dönüşlerin tanınması ve tanımlanmasına ilişkin kriterleri taşıyan yeni bir standart üzerinde çalışmaktadır. Bu standart, işletmenin yıl sonunda yapacağı denem tanıma ve geri dönüş işlemlerinin kriterlerinde uyguladığı aynı prensiplerin ara dönem raporlamada da başvurulmasını gerektirir.Bu her ana dönemde detaylı bir varlık değer düşüklüğü hesaplanması yapılacağı anlamına gelmez.Daha doğrusu son finansal yıldan bu yana önemli bir değer düşüklüğünün oluşup oluşmadığını gözden geçirecektir.

4. ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMAYA İLİŞKİN DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ara dönem finansal raporlama ile ilgili düzenlemeleri, yıllık mali tablolara ilişkin düzenlemelerle kıyaslama yaparak farklılıkları ortaya koymak konunun anlaşılması açısından yararlı olacaktır.Bu doğrultuda;

Maliye Bakanlığının 47 ve 50 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğlerinde ara finansal tablolarda yıllık finansal tablolardan farklı olarak üzerinde durulan hususlar şunlardır:¹⁴⁵

- 1.) İndirilebilecek giderlerin üç aylık dönemi ilgilendiren kısmının hasılatтан indirilmesi,
- 2.) Yeniden değerlemede bir önceki yıl için ilan edilmiş yeniden değerlendirme oranının kullanılması,
- 3.) Dövizle dayalı borç ve alacakların değerlendirilmesinde işlem yapılan ticari bankaların alış kurlarının esas alınması
- 4.) Ara dönem karından geçmiş yıl zararlarının mahsup edilememesi,
- 5.) Ara dönem karından önceki ara dönem zararlarının mahsup edilememesi.

UMS'nda ara dönem raporlamanın tam set finansal tabloların içeriğini taşıyabilecekleri belirtilmiştir.Yani dönem sonlarında yapılan işlemler ve çıkarılan finansal tablolar, benzer uygulamalar ile ara dönemlerde de ayrıntılı olarak hazırlanabilmektedir.Kıst esasına göre gelir gider kayıtları yapılmalı, gerekli karşılıklar ara dönemler için ayrılmalı ve diğer UMS da dikkate alınarak ara dönem tabloları hazırlanmalıdır.

SPK'nın XI/3 seri nolu tebliğinde ve son muhasebe standartlarına ilişkin tebliğinde ara finansal tablolarda yıllık finansal tablolardan farklı olarak öngördüğü esaslar aşağıda ele alınmıştır.¹⁴⁶

¹⁴⁵ Doyrangöl , Nuran Cömert: Ara Dönem Mali Tablolar Nasıl Hazırlanmalıdır , Mükellefin Dergisi, Sayı:46, Ekim 1996 ,S.80

¹⁴⁶ Doyrangöl , Nuran Cömert: a.g.e. , s.81

1.) Ara dönemi aşan tahakkuk etmiş gelir ve gider unsurlarının kıst esasına göre ara finansal tablolara yansıtılması,

2.) Ara dönemden sonra tahakkuk etmekle birlikte ara döneme yansıtılması gereken gelir ve giderlerin kıst esasına göre dikkate alınması,

3.) Ara dönem sonu itibarı ile yeniden değerlendirilmesi.

5. ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

5.1 DÖNEN VARLIKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

5.1.1 Yabancı Paralar

Yabancı paraların değerlemesi konusunda Sermaye Piyasası Mevzuatı ve vergi kanunlarında benzer açıklamalar yapılmıştır. Değerleme kriteri T.C. Merkez Bankası Tarafından açıklanan döviz veya efektif alış kurlarıdır. Ara dönemlerde de muhasebeciler işletmedeki yabancı para veya yabancı para cinsinden benzeri varlıkları açıklanan kurlarla değerleyeceklerdir. VUK'nun 280. maddesinde yabancı paraların borsa rayici ile değerlendirileceği ve bu hükmün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olduğu belirtilmiştir.¹⁴⁷ Uluslararası Muhasebe Standartlarına (UMS) bakıldığı zaman UMS 21 Yabancı Para Kurlarındaki Değişikliklerin Etkileri standardı yabancı paraların değerlendirilmesi konusunda daha geniş açıklamalara yer vermiştir. UMS 34 te bu standarda atıfta bulunmaktadır. Bu açıklamalardan hareketle ara dönem sonunda parasal kalemlerde kapanış kurları ile değerlendirilmesi uygun görülmüştür. Tarihi maliyet değeri ile gösterilen parasal olmayan yabancı paraya dayalı kalemler, işlem tarihindeki döviz kuru ile, gerçeğe uygun değer ile gösterilen parasal olmayan kalemler, gerçeğe uygun değerinin belirlendiği tarihteki kur ile raporlanmalıdır.

5.1.2 Alacaklar

Vergi Kanunlarına göre senetli alacaklar nominal değer veya tasarruf değer ile değerlendirilir. Senetsiz alacaklar da ise değerlendirme ölçüsü mukayyet değerdir. Sermaye Piyasası Mevzuatında değerlendirme ölçüsü mukayyet değerdir. Fakat senetli alacaklara ,avans depozito ve

¹⁴⁷ Hacırüstemoğlu, Rüstem: a.g.e. , s.10

teminatlar hariç olmak üzere reeskont uygulanır.UMS'na bakıldığı zaman alacaklar ile ilgili bir düzenleme yapılmamış veya yapılma gereği görülmemiştir.

5.1.3 İşçilikler

İşçilik Bordrosu sistemi ile ortaya konan bordrolar sayesinde gerek ara dönemlerde gerekse dönem sonlarında işçiliklerin muhasebeleştirilmesinde herhangi bir sorun yaşanmamaktadır.Uluslararası alanlarda da işçilikler aylık veya haftalık bazda hesaplanıp ödendiği için dönemsellik açısından herhangi bir ayırım sorunu yoktur.Eğer yıl sonunda ücret tayini varsa ara dönemler için tahmin yolu uygun görülmüştür.Ara dönemlerde tahmini ortalama vergi ve sigorta katkı primi oranları hesaplanabilir.

5.1.4 Stoklar

Stoklar , Vergi Mevzuatına göre maliyet bedeli ile değerlemeye tabi tutulur.SPK'ya göre maliyet bedeli ve net gerçekleşebilir değerin düşük olanı ile değerlenir.UMS 2 Stoklar adlı muhasebe standardı da SPK ile benzer düzenlemeyi getirmiştir.Ara dönem sonlarında da benzer uygulamalar dikkate alınıp değerlendirilir.Özellikle net gerçekleşebilir değer ölçeği üzerinde durulmuştur.Net gerçekleşebilir değer, stokların gerçekleşmesi beklenen satış bedelinden tamamlama maliyetleri ve satış sırasında katlanılacak maliyetlerin düşülmesi ile elde edilecek değerdir.UMS 34 LIFO stok değerlendirme yöntemi ile ilgili olarak ayrıca açıklamalara yer vermiştir.

5.1.5 Avanslar ,Depozito ve Teminatlar

Vergi mevzuatımızda avanslar, depozito ve teminatlar konusunda mukayyet değer ölçeği getirilmiştir.SPK mevzuatı da kayıtlı değerle değerlemeyi getirmiştir.

5.2 DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

5.2.1 Amortismanlar

Vergi mevzuatımızda amortisman ayrılması konusundan farklı yöntemler belirlenmiş fakat tüm yöntemler yıllık bazda ele alınmıştır.Yıllık tutarlar o ara döneme düşecek paylarına bölünerek yani kıst esas ile ara dönem tablolarında yer alırlar.UMS 34'te ara dönemde yer alan varlıklara amortisman ayrılır tanımı yapılmıştır.SPK ve UMS 'da amortisman konusunda

faydalı ömür üzerinde durulmuştur.Buna göre yıllık ve aylık amortisman ayrılması gerekmektedir.

İşletmelerin gelir ve giderlerinin , ilgili bulundukları ara dönemde tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi , ara döneme ait hasılat , gelir ve karları aynı döneme ait maliyet gider ve zararlarla karşılanması zorunludur.Ara finansal tabloların kapsadığı dönemi aşan tahakkuk etmiş gider ve gelir unsurları ile ara dönemden sonra tahakkuk etmekle birlikte ara döneme yansıtılması gereken gelir ve giderler kıst esasına göre dikkate alınır.Kıst esasının uygulanmasında , ara dönemi aşan gelir ve gider unsurlarının kullanım süresi elde edilecek fayda ve dönemin faaliyetleri ile olan ilişkisi göz önüne alınır.Ancak, kullanım süreleri veya ara dönemle olan fayda ve ilişkileri kesin olarak belirlenemeyen gelir ve giderler tahakkuk ettikleri dönemde düzenlenen finansal tablolara yansıtılırlar.

5.2.2 Yeniden Değerleme

Yeniden değerlendirme, bilançonun aktifine dahil iktisadi kıymetler ve bu kıymetler için geçmiş yıllarda ayrılmış olan amortismanlar , yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan oran ile çarpılmak sureti ile yapılır.¹⁴⁸

Vergi mevzuatımıza göre iktisadi kıymetler ve geçmişte bunlar için yarılan amortismanlar yeniden değerlendirme oranı ile değerlemeye tabi tutulur.Enflasyon etkilerini azaltıcı bir uygulamadır.SPK'da da yeniden değerlendirme yer almıştır.UMS 34'te UMS 16 ya atıfta bulunularak ;işletmeler, ara dönemlerde değil ama yıl sonu raporlarında bu tür yeniden değerlendirme için profesyonel kalifiye uzmanlardan alacakları görüşlere güvenerek hareket edebilirler denmiştir.Fakat buradan anlaşılabilecek belirli bir oranla yapılan yeniden değerlendirme değildir.Varlığın gerçeğe uygun değeri , kayıtlı değerinden önemli ölçüde farklıysa , varlığın yeniden değerlendirilmesi gereklidir.

Ara dönem itibarı ile yapılacak değerlemede değerlendirme oranı, ara dönem bilanço tarihinde bir önceki yılın aynı dönemine ve DİE'nün TEFİ'inde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı dikkate alınmak sureti ile hesaplanır.Hesaplama, yıllık değerlendirme oranı onikiye bölünüp ara dönemin tam ay sayısı ile çarpılmak sureti ile yapılır.¹⁴⁹

¹⁴⁸ Hacıüstemoğlu, Rüstem: a.g.e. ,s.12

¹⁴⁹ Doyrangöl , Nuran Cömert: a.g.e. , s.80

5.2.3 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Vergi mevzuatında maddi duran varlık kalemleri maliyet bedeli ile değeri. İlk kuruluş giderleri için mukayyet değeri öngörüsü vardır. Maliyet bedeli tanımları da kalemler bazında ayrı ayrı yapılmıştır. SPK mevzuatında da maliyet esaslı yer almıştır. UMS 38 maddi olmayan duran varlıklarla ilgilidir. Bu standarda göre yeniden değerlendirme maddi olmayan duran varlıklardan birine yapılmışsa diğerlerine de yapılmak zorundadır. Bu varlıklar faydalı ömür esasına göre sistematik olarak itfa edilirler.

5.2.4 Karşılıklar

Karşılık hesapları finansal tabloların farklı bölümlerinde yer almaktadırlar. Stok değeri düşüklüğü karşılığı, maddi duran varlık değeri düşüklükleri vs. gibi... Ülkemizde karşılık ayırma ve bu karşılık giderlerinin vergiden düşülmesi konusunda yasal prosedürler mevcuttur. Fakat muhasebe tekniği açısından işlemlerin henüz tahsil edemedikleri şüpheli alacaklarına, değeri düşen varlıklarına karşılık ayırmalarında herhangi bir sakınca olmayacaktır. Hatta SPK karşılıklar konusunda bazı karşılık türlerinde tahmini yöntemlerle bu işlemin yapılmasını zorunlu kılmıştır. Bu şekilde işletmelerin gerçek durumları daha doğru bir biçimde göz önüne serilebilecektir. UMS 34 ' e göre, işletme bazen yıllık hesaplamalardan ekspertiz için dışarıdan bir uzmanın yardımına başvurabilir. Ara dönemlerde dışarıdan bir akispertize danışmaktan ziyade genellikle önceki yılların karşılıklarının güncellenmesi zorunlu olur ve benzer tahminlerde bulunulur. UMS 34 karşılıklar konusunda yıl sonundaki gibi bir tanıma ve ölçme kriterine başvurulması gerektiğini vurgulamaktadır.

5.3 YABANCI KAYNAKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

5.3.1 Krediler

Vergi mevzuatımıza göre banka kredileri mukayyet değeri ile değeri. SPK' da da benzer bir uygulama şekli vardır. Uluslararası standartlarda kredilerin envanteri konusuna yer verilmemekle birlikte mukayyet değeri ölçüsü genel olarak kullanılabilir kriterdir. Ayrıca UMS' da borçlanma maliyetlerinin inşaa üretim vs. alanlarında kullanılması durumunda aktifleştirilmesine izin verilmiştir. Benzer uygulama navlunun malın maliyeti eklenmesi, kuruluş ve örgütlenme giderlerinin aktifleştirilmesi şekillerinde Türkiye uygulamasında da görülmektedir.

5.3.2 Borçlar

Senede bağlı borçlar Vergi Usul Kanunumuza göre mukayyet değerle değerlendirilir. Fakat işletmeler tasarruf değeri ölçüsünü de kullanabilirler. İşletme eğer alacak senetlerine reeskont uygulaması yapmış ise borç senetlerinde de bu uygulamayı yapmak zorundadır. Özellikle reeskont konusunda SPK mevzuatında alacaklar konusundaki hükümleri burada da geçerlidir. SPK'da reeskont ihtiyari değil zorunlu olarak yapılmaktadır. UMS 23 Borçlanma Maliyetleri standardından hareketle borcun doğduğu an kaydedilmesi ilkesinin varolduğu söylenebilir. Dönemsellik açısından ara dönem tablolarında yer almada herhangi bir sorun yaşanmayacaktır.

5.3.3 Kıdem Tazminatı

Kıdem tazminatı bir işletmenin, mevcut İş Kanunu ile ilgili diğer mevzuat, toplu sözleşmeler veya benzeri diğer anlaşmalar çerçevesinde işten ayrılma anında çalışanlarına ödediği bedeli gösterir.

SPK' Tebliğinde isteyen işletmeler, tutarı dönem sonunda kesinleşecek veya dönem sonunda ortaya çıkan verilere göre yeniden hesaplanacak kıdem tazminatı karşılığı gibi karşılıkları dönem sonunda oluşan nihai tutarları itibarıyla dikkate alabilir denmiştir. Bu durumda, kıdem tazminatı karşılığının dönem içinde ayrılan kısmi tutarları, tahakkuk tarihleri dikkate alınarak ayrıca düzeltme işlemine tabi tutulmazlar. Türkiye'deki mevcut iş kanunu ve bu kanuna dayalı toplu sözleşme, iş akdi gibi anlaşmalardan dolayı ortaya çıkan kıdem tazminatlarının muhasebeleştirilmesinde bilanço tarihindeki azami yükümlülük esas alınır. Bilanço tarihi itibarıyla hesaplanan azami yükümlülük bilançoda, cari dönem artışları ise ilgili gider hesaplarında gösterilir. 1989 yılından itibaren ülkemizde SPK kapsamında bulunan işletmelerde kıdem tazminatının yıllık olarak hesaplanması ve sonuç hesaplarını aktarılması öngörülmüştür.

UMS 34 'te kıdem tazminatlarının dönem içerisindeki değerlendirilmesi konusuna yer verilmiştir. Buna göre; ara dönem finansal tablolarda, emeklilik maliyetleri, bir önceki yılın tayin edilen maliyet oranı(veya tutarı) ile yıllık bazda piyasadaki bir defaya mahsus düzensiz değişimlere göre ayarlanarak hesaplanırlar. UMS 19 ' Çalışanın Hakları' her bir bilanço tarihinde önceden tayin edilen çalışanın haklarına ilişkin hükümlerin ve planların piyasa pazar

değeri ile güncel olarak tespitini gerekli kılar.UMS 19 bu tür yükümlülüklerin ölçülmesine bir profesyonel sigorta uzmanını dahil edilmesini teşvik etmektedir.Ancak ara dönem raporlamada değerlendirme bilgilerinden yola çıkarak güvenilir ölçümler genellikle elde edilebilir.

1994 yılında yürürlüğe giren MSUGT ile kıdem tazminatının karşılık ayrılmak sureti ile gider yazılması böylece kıdem tazminatı yükünün yıllara dağıtılması benimsenmiştir.

5.3.4 Vergiler

Ülkemizde farklı türlerde vergiler alınmaktadır.Bizi ilgilendiren kısım dönemsel bazdaki finansal tablolara yansımalarıdır.Katma Değer Vergisi , geçici vergi gibi dönem içerisine yaygın vergilerin kayıt ve ara finansal tablolara yansıtılmasında sorun yoktur.Fakat mevzuatımızda yıllık vergilerin ara finansal raporlamada yer alması şeklinde bir uygulamaya rastlanmamaktadır.UMS 34' e baktığımızda, eğer bütün farklı gelir gruplarına ve ilgili mevzuatlarınca öngörülen vergi oranlarına uygun gelecek daha spesifik etkin bir ağırlıklı ortalama oranı , makul şekilde yaklaşık olarak hesaplanabilirse ara dönemlerde kullanılabilir.Ancak bütün bu gelir kategorilerinin yıl içinde aynı ağırlıkta gerçekleşmeme olasılığı gözden kaçırılmamalıdır ifadesine yer verilmiştir.

İşletmeler, ara dönem finansal tabloların kapsadığı dönem itibarı ile oluşan dönem karından, geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra ilgili mevzuat hükümlerini dikkate alarak vergi karşılığı ayırmak zorundadırlar.

Vergi karşılığının hesaplanmasında , ara dönem vergi matrahı; ara dönem karından geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra , kesinleşen veya asgari tutarları belirlenen indirim veya ilavelerin yapılması sureti ile belirlenir.Tutarları kesinleşmeyen muhtemel indirim ve ilavelerin ise finansal tablo dipnotlarında açıklanması zorunludur.

5.4 ÖZKAYNAKLARA İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

5.4.1 Sermaye

Sermaye hesabı artırımlar dışında hareket görmeyen bir hesaptır.Ortakların aynı veya nakdi sermaye koymaları veya yeniden değerlendirme artışlarının, maliyet artış fonunun

sermayeye ilavesi ile hesap hareket görür.Bu artırım gerçekleştiği an kayıtlara alınır ve o yılı ilgilendirir.Ara dönemlerde de mizanda yer alan tutarlar finansal tablolara yansıtılır.

5.4.2 Yedekler

Yedekler kar yedekleri ve sermaye yedekleri olarak iki kısımda incelenebilir.Ara dönemler itibarı ile yedeklerin işleyişi tıpkı sermaye hesabı gibi olmaktadır.Kar veya sermaye yedekleri son halleri ile ara dönem tablolarında yer alırlar.

5.5 GELİR/GİDER KALEMLERİNE İLİŞKİN ARA DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

İşletmelerin olağan faaliyetleri ile ilgili olmak şartı ile , ara finansal tabloları kapsadığı dönemi aşan tahakkuk etmiş gelir ve gider unsurları ile ara dönemden sonra tahakkuk etmekle birlikte ara döneme yansıtılması gereken gelir ve giderler kıst esasına göre dikkate alınır.Faaliyeti arızı veya mevsimlik özellik gösteren işletmeler, tahakkuk etmemiş bulunan gelir ve giderlerini faaliyetlerinin yapısını gerekçe göstererek , ara finansal tablolara yansıtamazlar.

UMS 18 Gelirler ile ilgilidir.Burada yapılan açıklamalara göre gelirler, tahsil edilen veya edilecek olan varlıkların gerçeğe uygun değeri ile ölçülür.Gerçeğe uygun değer, karşılıklı pazarlık ortamında bilgili bir alıcı ile bilgili bir satıcı arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır.¹⁵⁰

5.5.1 Dönem Ayırıcı Hesaplar

Gelir tablosu oluşturulurken en önemli konu , gelirin ne zaman gerçekleştiğinin tespit edilmesidir.esas itibarıyla bir gelirin elde edilmesinde, tahakkuk ve tahsil olmak üzere iki önemli safha vardır.Muhtelif satış şekillerine göre , tahakkuk ve tahsilat farklı zamanlarda gerçekleşebilir.uygulamada genel olarak tahsilatın tahakkuk izlediği görülür.Ancak bazen avans veya peşinat şeklinde tahsilatın öne geçtiği bazen de tahakkukla tahsilatın aynı anda gerçekleştiği görülmektedir.¹⁵¹

¹⁵⁰ Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyn: a.g.e. , s.102

¹⁵¹ Üstünel, Bülent: a.g.e. , s.433

Bunlar Tekdüzen Hesap Planında tanımlanmış gelecek yıllara ve aylara ait giderler, gelecek yıllara ve aylara ait gelirler hesaplarıdır. Bu kalemlerin muhasebeleştirilmesinde dönemsellik ilkesine uyulduğu için ara dönemlerde raporlama açısından herhangi bir sorun yaşanmayacaktır. Gelecek yıllara ait peşin tahsil edilen gelir ilgili gelir hesabında izlenir ve bilançoda yer alır. Bu gelir ilgili yıla gelindiği zaman gelecek aylara ait gelirler hesabına alınır. Dönemselliğe uygun şekilde bu gelir kaleminin ait olduğu tarihe gelindiği zaman gelir olarak kayıtlara alınır ve gelir tablosunda yer alır. Bu süreçte ara dönemlerde de bir farklılık olmayacağı gibi bu dönemlerde gelir ve giderlerin takibi daha da anlamlı olacaktır.

UMS 18’den göre; gelirin muhasebeleştirilmesine ilişkin temel husus, gelirin ne zaman tahakkuk ettirileceğinin belirlenmesidir. Gelirlerin ve giderlerin UMS’nda tahakkuk ettikleri zamanda kaydedilecekleri anlaşılmaktadır. Ara dönem içerisinde denk gelen tahakkuklar, o dönem içerisinde kaydedilmeli ve ara dönem finansal tablolarına yansıtılmalıdır.¹⁵²

5.5.2 Maliyet Kalemleri

Türkiye’deki düzenlemelerde 7’li grupta yer alan maliyet hesapları genelde dönem sonlarında işlem görmektedirler. Araştırma geliştirme, pazarlama satış dağıtım, genel yönetim ve finansman gibi giderler dönem içerisinde kayıt altına alınsa da , Direkt İlk Madde Malzeme, Direkt İşçilik, Genel Üretim Giderleri genellikle dönem sonlarında hesaplanır ve buna bağlı olarak yarı mamul üretim kayıtlarının bu zamanda yapılır. Fakat ara dönem tabloların hazırlanması ile birlikte işletmeler bu ara dönemlerde de stok işlemlerini yapmak zorunda kalmışlardır. Bu durum daha gerçekçi ve daha doğru bir maliyet hesaplaması sonucunu doğurmuştur.

6. ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMADA ENFLASYON DÜZELTİMİ

Türkiye’de yaklaşık otuz yıldan beri yaşanan yüksek enflasyon, işletmeler tarafından üretilen ve kamuya sunulan finansal tabloları da bozmakta ve finansal tabloların işletmeler ile ilgili gerçek durumu yansıtmaktan uzaklaşmasına yol açmaktadır.

Muhasebenin temel varsayımlarından biri , ölçü birimi olarak kullandığı paranın değerinin değişmediği, aynı satın alma gücüne sahip olduğudur. Enflasyon faktörü ile

¹⁵² Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: a.g.e. , s.102

muhasebenin bu temel varsayımının ortadan kalkması , geleneksel muhasebe ilkelerine göre hazırlanmış finansal tabloların gerçeği yansıtmamasına engel olacaktır.¹⁵³

Öz sermaye ile çalışmak zorunda olan veya böyle çalışmayı tercih eden işletmeler, kazanç vergisi olmaktan çıkıp servet vergisine dönüşen haksız vergilendirme ile karşılaşmış, bu husus işletmelerin öz sermayelerini azaltmakta, yatırım ve istihdam politikalarını olumsuz yönde etkilemiştir.¹⁵⁴

Enflasyon dolayısı ile, finansal tabloların çok yönlü fonksiyonları da işlevsiz kalmıştır. Yatırımlar, kredi tahsisleri ve kar dağıtımları açısından etkin olmayan kararlar alınabilmiş, işletmenin yönetimi ile ilgili performans sistemleri anlamsız hale gelmiştir. Büyük emek verilen, büyük kaynaklar aktarılan muhasebe işlemleri anlamsız ve işe yaramaz rakam yığınları üretmiş, bunun işletme ekonomilerinde doğurduğu zararlar, son noktada, vergi potansiyelinin de aşınmasına yol açmıştır.

Enflasyon muhasebesi, gelecekte enflasyon tamamen yok olsa dahi geçmişte yaşanan enflasyonun yol açtığı ve finansal tablolarda yarattığı tahribatı ortadan kaldıracak, dolayısıyla, işletmelerin özsermayelerinin gerçek boyutları ile değerlendirilmesine olanak sağlayacaktır.¹⁵⁵

Yüksek enflasyon dönemlerinde finansal raporların paranın satın alma gücüne göre düzeltme tabi tutulacağı, Uluslararası Muhasebe Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları, SPK'nın ilgili tebliği, bankacılık ile ilgili düzenlemeler ve son olarak da 5024 sayılı yasa ile belirlenmiştir. Uluslararası Muhasebe Standardı ,Türkiye Muhasebe Standardı,SPK ve Bankacılık düzenlemeleri birbirine çok yakındır.Türkiye'deki bankalar ve SPK hükümlerine tabi kuruluşlar ara dönemlerdeki finansal tablolarını enflasyona göre düzeltip yayınlamaktadırlar.Örneğin, özel mevduat bankaları, üç aylık dönemlere ilişkin ara bilançolarını enflasyon muhasebesine göre hazırlamaktadırlar.Bankalarda ve SPK'da enflasyon defterine kayıtların yazılması öngörülmüştür.Ayrıca yasal defterlere kayıt yapılmayacaktır.¹⁵⁶SPK'ya tabi kurumlar kamuyu aydınlatma ilkesi gereği üçer aylık dönemlerde enflasyona göre düzeltilmiş ara finansal tablolarını yayınlamaktadırlar.

¹⁵³ Uman ,Nuri: Enflasyon Muhasebesi Teori ve Uygulama, Denet Yayıncılık, İstanbul 2002,s.16

¹⁵⁴ Pekdemir, Recep: Enflasyon Düzeltmesi Sirküler Rapor,Türmob Yayınları,Sayı:2004-1,Ankara 2004,s.1

¹⁵⁵ Pekdemir, Recep: a.g.e, s.3

¹⁵⁶ Bankalar Ara Dönem Bilançolarını da Enflasyona Göre Hazırlayacak: Anka Haber Ajansı, 20.06.2002
www.securites.com/doc.html?pc=TR&doc_id=28798967&query=ara_dönem_&hlc=tr,20.11.2003

5024 sayılı yasa ile birlikte 2004 geçici vergisini ikinci döneminden itibaren işletmelerin çıkaracakları finansal tabloları enflasyona göre düzeltmelerinin zorunlu kılınması öngörülmüştür. İlk geçici vergi döneminde bu ihtiyari olarak yapılacaktır.

Yıllık finansal tabloların gerçeklik ve doğruluğunda sapmalara neden olan enflasyon faktörü, ara dönem finansal raporlama için de benzer sonuçları doğuracaktır. İşletmelerin finansal durumunun ,faaliyet sonuçlarının ve mali anlamda gelişmesine ilişkin pek çok analiz hazırlanan finansal tablolara dayanarak yapıldığı için, finansal tabloların güvenilir bilgi sunması temel beklentidir. ¹⁵⁷Enflasyon etkisinin yansımadığı ara dönem finansal tablonun güvenilirliği ve gerçeğe uygunluğu tartışmalıdır. Kararların artık haftalık , günlük bazda alındığı günümüzde, ara dönem finansal tablolarında, tıpkı tam dönem sonu tablolarında olduğu gibi enflasyon düzeltimine tabi tutulması kaçınılmaz bir yaptırımdır.



¹⁵⁷ Yükü, Süleyman – Özkan, Serdar: Enflasyon Muhasebesi, Yaklaşım Yayınları, İstanbul 2003 , s.15

7. UYGULAMA*

Vipeks Tekstil Ürünleri Sanayi Ve Pazarlama A.Ş.'nin 01.01.2004-31.03.2004 tarihleri arasındaki ara dönem sonu işlemleri , dönem sonu işlerine ilişkin hesaplama tabloları ve ara dönem finansal tabloları uygulamanın konusunu teşkil etmektedir.

İşletmede kasa hesabının tamamı Türk Lirası olup, herhangi bir değerleme yapılmayacaktır.Bankalar hesabına bakıldığı zaman Tekstilbank ve Anadolubank Şubelerindeki Döviz Tevdiat hesapları ara dönem içerisinde kapanmıştır. Bankalarda özellikle döviz kredileri ve ihracat bedelleri konularında dönem sonu işlemleri yapılacaktır.

128 nolu hesapta yer alan şüpheli alacak önceki yıllardan gelmekte olup , bu dönem içerisinde herhangi bir değişim olmamıştır.Şüpheli hale gelen bu alacağa önceki dönemlerde karşılık ayrılmıştır.Bu nedenle 128 Şüpheli Ticari Alacaklar ve 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı hesapları önceki bakiyeleri ile ara finansal tablolara yansıtılacaktır.

180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında , ilgili ara döneme ait olan Aidat, Abonelik ve Otomatik Geçiş Sistemi bedellerinin gider hesaplarına virmanı sağlanmıştır. 31.03.2004 tarihli mizanda 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının , sonraki dönemlere devreden bakiyesi görülmektedir.

Şirket bir önceki dönemde sermaye artırımına girmiştir.Bu artırım sırasında Değer Artış ve Maliyet Artış Fonlarını ve de İştiraklerden Yeniden Değerleme Artışları kullanılmıştır.Bu nedenle bu hesaplar bir önceki döneme göre daha düşük tutarlara sahip olmuştur.

Bunu dışındaki ara döneme ilişkin envanter ve değerleme işlemleri tablolar halinde çalışmada sunulmuştur.Tablolarda yabancı para işlemlerinin değerlemeleri, amortisman ve yeniden değerlendirme hesaplamaları, stok envanteri , kıdem tazminatı hesaplamaları yapılmıştır. Bu tablolar ile ilgili açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

* Sermaye Piyasası ve Türk Vergi Mevzuatı düzenlemeleri dikkate alınarak hazırlanmıştır.Maliyet hesaplamalarında Standart Maliyet Yöntemi kullanılmıştır.

Tablo 1 'de şirketin mal dengesi görülmektedir.İşletmede dönem sonunda ilk madde malzeme, yarı mamul ve mamul stokları mevcuttur.Bu tabloda stokların miktarları, alışları, kullanımları, üretimleri , iadeleri , satışları , fireleri, ölçü birimlerine göre, stok türleri baz alınarak ortaya koyulmuştur.Bu sayede stok envanteri miktar bazında çıkarılmaktadır.

Tablo 2 'de üretilen mal bilgisi yer almaktadır.Ara dönem başında 61.084 adet olan üretim stoku, yeni dönemde üretilen 655.467 adet ve satılan 637.389 adet ile birlikte dönem sonunda $61.084+655.467-637.389 = 79.162$ adet olmuştur.Bu ara dönem sonu stoklarının üretilen malların cinsine göre maliyetleri hesaplanmış ve mamuller hesabına aktarılmıştır.

Tablo 3 'te stok envanteri çıkarılmıştır.İlk madde malzeme, yarı mamul ve mamullerin birim ve toplam maliyetleri, stoktaki miktarları bu tabloda görülmektedir. Buna göre ilk madde ve malzeme stoku 156.260.282.770.- TL , yarı mamul stoku 162.821.423.050.- TL ve mamul stoku 421.380.724.016.-TL olup bu tutarlar 31.03.2004 tarihli mizana , oradan da bilanço'ya yansıtılmıştır.

----- 31.03.2004 -----		
710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ.GİD.	1.191.326.939.846	
150 İLK MAD. VE MALZ.		1.191.326.939.846
----- 31.03.2004 -----		
151 YARI MAMUL-ÜRETİM	3.565.000.289.023	
711 DİR. İLK MAD. VE MLZ. YNS. H	1.156.278.351.790	
721 DİR. İŞÇİLİK GİD. YNS. H.	193.398.421.463	
731. GENEL ÜRT. GİD. YNS. H.	2.215.323.515.770	
----- 31.03.2004 -----		
152 MAMULLER	3.402.178.875.753	
151 YARI MAMUL-ÜRETİM		3.402.178.875.753
----- 31.03.2004 -----		
620 SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ	3.289.938.129.389	
152 MAMÜLLER		3.289.938.129.389
----- 31.03.2004 -----		
621 SATILAN TİCARİ MAL. MALİYETİ	178.569.902.300	
153 TİCARİ MALLAR		178.569.902.300

----- 31.03.2004 -----		
711 DİR. İLK MAD. VE MLZ. YNS. H	1.156.278.351.790	
721 DİR. İŞÇİLİK GİD. YNS. H.	193.398.421.463	
731 GENEL ÜRT. GİD. YNS. H.	2.215.323.515.770	
710 DİR. İLK MAD. VE MLZ.	1.156.278.351.790	
720 DİR. İŞÇİLİK GİD.	193.398.421.463	
730 GENEL ÜRT. GİD.	2.215.323.515.770	

Tablo 4 İşletmenin 01.01.2004 - 31.03.2004 dönemine ait amortisman ve yeniden değerlendirme hesaplamalarını göstermektedir. İşletme çok sayıda duran varlığa sahip olduğu için bu tabloda çok uzun ve karmaşık olarak yer alan amortismanlar Tablo 5 'te , Yeniden değerlendirme değer artış fonları da Tablo 6 'da özet olarak yer almıştır. Bu tablolara göre işletmenin 31.03.2004 itibarı ile ; maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışı , varlık maliyetlerinde 116.970.010.247.-TL ,birikmiş amortismanlarda 11.262.311.998.-TL toplamda ise 116.970.010.247-11.262.311.998 = 105.707.698.249.-TL dir. Ara dönemde ayrılan normal amortisman gideri 178.032.995.378.-TL dir. İtf ve tükenme payları 2.136.508.625.-TL dir.

----- 31.03.2004 -----		
252 BİNALAR	97.831.431.216	
253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR	531.085.849	
254 TAŞITLAR	15.767.569.941	
255 DEMİRBAŞLAR	2.839.923.242	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	11.262.312.000	
522 MDV YENİDEN DEĞERLEME ART.	105.707.698.249	
----- 31.03.2004 -----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	55.784.299.065	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	122.248.696.313	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	175.896.486.753	
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	2.136.508.625	

Tablo 7 'de 31.03.2004'te hesaplanan amortisman ve yeniden değerlemelerin denkleştirildiği bir sağlama tablosu yer almaktadır.Tablodaki duran varlıklar amortismanlar ve yeniden değerlendirme değer artışları ayrı ayrı incelenmiş ve bunların ara dönem sonu bilanço değerleri çıkarılmıştır.Örneğin amortismanların; dönem başı değerleri , satışlar, değerlemeye alınmayanlar, yeniden değerlendirme artışları , ara dönem amortismanları dikkate alınarak dönem sonu bilanço değeri 969.324.035.267.-TL bulunmuştur.Bilançoda görülen değerde budur.

Tablo 8 ve Tablo 9'da ara dönem içerisinde satın alınan ve satılan duran varlıkların listesi yer almaktadır.Bu dönemde şirket 137.689.987.008.-TL değerinde duran varlık satın almış ve bu varlıklara ara dönemde 17.834.032.585.-TL amortisman ayrılmıştır. Alış değeri 24.146.375.774.-TL kasa değeri 102.133.213.305.-TL ve birikmiş amortismanı 87.519.722.437.-TL olan duran varlıklarında bu ara dönem içerisinde satışı gerçekleşmiştir.

Tablo 10 , dövizli kredilerin değerlemesini içermektedir.Buna göre Koçbank Trakya Şubesindeki kredi hesabında 12.976.118.667.-TL kur farkı gideri oluşurken Tekstilbank Merter Şubesindeki kredi hesabında 3.938.001.294.-TL kur farkı geliri oluşmuştur. Bu hesaplamalar sonucunda döviz kurunun düşmesi sonucu bankalara olan kredi borcunda 9.038.117.373.-TL azalma söz konusu olmuştur.

----- 31.03.2004 -----		
300 BANKA KREDİLERİ		9.038.117.373
	646 KAMBİYO KARLARI	9.038.117.373

Tablo 11 , Kıdem Tazminatı hesaplamalarını göstermektedir.Hesaplara yansıtılacak olan ara dönem kıdem tazminatı karşılığı 13.143.214.877.-TL dir.Bu tutar bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar yer almaktadır. Kıdem Tazminatı Vergi Mevzuatında Kanunen Kabul Edilmeyen Gider kabul edildiği için ara dönem vergi hesaplamalarında bu yönde dikkate alınacaktır.

----- 31.03.2004 -----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		13.143.214.877
	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI	13.143.214.877

Tablo 12 , ithalat ve ihracattan doğan kur farkı gelir ve giderlerini göstermektedir.Buna göre ihracatta oluşan kur farkı gideri 116.559.165.056.-TL , ithalatta oluşan kur farkı geliri 58.316.814.049.-TL dir.Bu tutarlar kambiyo karları ve kambiyo Zararları hesaplarına, oradan da mizan ve gelir tablosuna yansıtılmıştır. Şirketin ayrıca ilgili dönemde gelmeyen ihracat bedellerinin değerlemesi sonucu oluşan kur farkları da mevcuttur.

----- 31.03.2004 -----		
656 KAMBİYO ZARARLARI	116.559.165.056	
120 ALICILAR		116.559.165.056
----- 31.03.2004 -----		
320 SATICILAR	58.316.814.049	
646 KAMBİYO KARLARI		58.316.814.049

Tablo 13 , 31.03.2004 genel mizanını göstermektedir.Mizanda görüldüğü gibi stokların envanter değerlendirme kayıtları yapılmıştır.Gelir ve gider hesaplamaları yapılmış, ilgili hesaplar kapatılıp gelir tablosu oluşturulacak hale getirilmiştir.Gelir ve gider hesaplarının yansıtılmaları tamamlanmıştır.

Tablo 14'te satışların maliyeti tablosunu yer almaktadır.Buna göre satılan mamul maliyeti 3.289.938.129.389.TL , satılan ticari mallar maliyeti 178.569.902.300.-TL ve satışların maliyeti de 3.468.508.031.689.-TL dir.Ara dönem içerisinde bütün ticari malların satışı gerçekleştiği için 153 Ticari Mallar Hesabı bilançoda yer almamıştır.

Tablo 15'te işletmenin 01/01/2004-31/03/2004 tarihleri arasındaki ayrıntılı gelir tablosu yer almaktadır.Şirket ara dönem sonucunda 3.918.003.752.291.-TL net satış gerçekleştirmiş, satışlarının maliyeti 3.468.508.031.689.-TL olmuştur.İşletmenin Faaliyet Karı veya Zararı (-) 130.993.944.722.-TL olup işletme ara dönemde diğer gelir ve gider kalemleri ile birlikte 142.408.832.255.-TL zarar etmiştir.

----- 31.03.2004 -----

600 YURTİÇİ SATIŞLAR	346.977.423.076
601 YURTDIŞI SATIŞLAR	3.578.057.390.439
602 DİĞER GELİRLER	5.409.950.255
640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GEL.	58.175.000
642 FAİZ GELİRLERİ	2.797.934.700
643 KOMİSYON GELİRLERİ	583.294.391
646 KAMBIYO KARLARI	67.354.931.422
649 DİĞER OLAĞAN GEL. VE KARLAR	5.784.450.000
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GEL. VE KAR.	33.336.537.719
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	142.408.832.255
612 DİĞER İNDİRİMLER	12.441.011.479
620 SATILAN MAMUL MALİYETİ	3.289.938.129.389
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	178.569.902.300
631 PAZARLAMA SATIŞ DAĞ. GİD.	114.120.897.048
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	446.368.768.276
656 KAMBIYO ZARARLARI	116.559.165.056
681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZAR.	421.246.587
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.	4.349.799.122

----- 31.03.2004 -----

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	142.408.832.255
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	142.408.832.255

----- 31.03.2004 -----

591 DÖNEM NET ZARARI	142.408.832.255
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	142.408.832.255

Tablo 16 Vipeks Tekstil Ürünleri Sanayi Ve Pazarlama A.Ş. nin 31.03.2004 tarihli bilançosunu göstermektedir.Buna göre şirketin aktif toplamı 6.090.645.550.375.TL olup aktif pasif dengliği mevcuttur.Şirket 1.116.748.685.528.-TL dönem varlığa ve 5.241.016.888.322.TL duran varlığa sahip olup, buna karşılık Kısa Vadeli Borçları toplamı 1.374.871.656.078, Uzun Vadeli Borçları Toplamı 13.143.214.877.-TL ve Özkaynakları 4.969.750.702.895.-TL'dir. Ödenmiş sermaye 3.050.825.994.489.-TL dir.

TABLO 1 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş. MAL DENGESİ

DÖNEM BAŞI HAMMADDE STOKU			7.464,24 Kg
Ham İplik	3.655,42 Kg		
Parti Sonu Boyalı İplik	3.808,82 Kg		
DÖNEM İÇİ HAMMADDE ALIŞLARI			121.197,00 Kg
Ham İplik	75.512,00 Kg		
Boyalı İplik	45.432,00 Kg		
Elastik İplik	253,00 Kg		
DÖNEM İÇİ HAMMADE SATIŞ/İADE			-13.013,00 Kg
Ham İplik	-10.157,00 Kg		
Boyalı İplik	-2.856,00 Kg		
Elastik İplik	0,00 Kg		
Parti Sonu Boyalı İplik	0,00 Kg		
DÖNEM İÇİ HAMMADDE KULLANIMI			-107.234,24 Kg
Ham İplik	-63.213,42 Kg		
Boyalı İplik	-43.767,82 Kg		
Elastik İplik	-253,00 Kg		
2003 HAMMADDE STOK			-8.414,00 Kg
Ham İplik	-5.797,00 Kg		
Boyalı İplik	-2.617,00 Kg		
			0 KONTROL
DÖNEM İÇİNDE BOYATILAN HAM İPLİK	541,00 Kg		
HAM KUMAŞ İMALATI			
Dönem İçinde Kullanılan Ham İplik	62.925,42 Kg		
Örme Fire Oranı %5	3.146,27 Kg		
Dönem İçinde Üretilen Ham Kumaş	59.779,15 Kg		
BOYALI İPLİKTE KUMAŞ İMALATI			
Dönem İçinde Kullanılan Boyalı İplik	44.308,82 Kg		
Örme Fire Oranı %5	2.215,44 Kg		
Dönem İçinde Üretilen Boyalı Kumaş	42.093,38 Kg		
DÖNEM BAŞI HAM KUMAŞ STOKU			0,00 Kg
DÖNEM İÇİ HAM KUMAŞ ALIŞI			20.147,00 Kg
DÖNEM İÇİ HAM KUMAŞ ÜRETİMİ			59.779,15 Kg
DÖNEM İÇİ HAM KUMAŞ İADE/SATIŞ			-9.166,00 Kg
DÖNEM İÇİ HAM KUMAŞ KULLANIMI			-68.016,15 Kg
DÖNEM SONU HAM KUMAŞ STOK			2.744,00 Kg
DÖNEM BAŞI BOYALI İPLİKTE KUMAŞ STOKU			1.188,00 Kg
DÖNEM İÇİ BOYALI İPLİKTE KUMAŞ ALIŞI			0,00 Kg
DÖNEM İÇİ BOYALI İPLİKTE KUMAŞ ÜRETİMİ			42.093,38 Kg
DÖNEM İÇİ BOYALI İPLİKTE KUMAŞ İADE/SATIŞ			0,00 Kg
DÖNEM İÇİ BOYALI İPLİKTE KUMAŞ KULLANIMI			-43.281,38 Kg
DÖNEM SONU BOYALI İPLİKTE KUMAŞ STOK			0,00 Kg
BOYAMA İŞLEMİ İÇİN KULLANILAN KUMAŞ			68.016,15 Kg
BOYAMA FİRESİ	68.016,15	6%	-4.080,97 Kg
RAM FİRESİ	4.467,00	10%	-446,70 Kg
ŞARDON FİRESİ	61,00	6%	-3,66 Kg
BASKI FİRESİ	17.969,33	3%	-539,08 Kg
NET BOYANMIŞ KUMAŞ			62.945,74 Kg
BOYALI İPLİK KUMAŞ İÇİN YIKAMA İŞLEMİ			43.281,38 Kg
RAM FİRESİ	34.433,00	10%	-3.443,30 Kg
NET YIKAMA İŞLEMİNDEN ÇIKAN BOYALI İPLİK KUMAŞ			39.838,08 Kg
KESİME GÖNDERİLEN BOYALI İPLİK KUMAŞ			-38.467,08 Kg

DÖNEM BAŞI BOYANMIŞ KUMAŞ STOKU	6.167,00 Kg
DÖNEM İÇİ BOYANMIŞ KUMAŞ ALIŞI	40.585,00 Kg
DÖNEM İÇİ BOYANMIŞ KUMAŞ ÜRETİMİ	62.945,74 Kg
DÖNEM İÇİ BOYANMIŞ KUMAŞ İADE/SATIŞ	-9.205,00 Kg
DÖNEM İÇİ BOYANMIŞ KUMAŞ KULLANIMI	-81.721,94 Kg
DÖNEM SONU BOYANMIŞ KUMAŞ STOK	18.770,80 Kg

KESİM İÇİN KULLANILAN BOYANMIŞ KUMAŞ	81.721,94 Kg
KESİM FİRESİ %18	-14.709,95 Kg
KESİM İÇİN KULLANILAN NET BOYANMIŞ KUMAŞ	67.011,99 Kg
BİRİM GRAMAJ	0,140
KESİLMİŞ BOYANMIŞ KUMAŞ ADETİ	480.278 ADET

KESİM İÇİN KULLANILAN BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ	38.467,08 Kg
KESİM FİRESİ %18	-6.924,07 Kg
KESİM İÇİN KULLANILAN NET BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ	31.543,01 Kg
BİRİM GRAMAJ	0,171
KESİLMİŞ BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ ADETİ	184.477 ADET

D.B. KESİLMİŞ BOYALI KUMAŞ	24.302 ADET
D.İ. KESİLEN BOYALI KUMAŞ	480.278 ADET
D.İ KULLANILAN KESİLMİŞ BOYALI KUMAŞ	-476.159 ADET
D.S. KESİLMİŞ BOYALI KUMAŞ STOKU	28.421 ADET

D.B. KESİLMİŞ BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ	783 ADET
D.İ. KESİLEN BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ	184.477 ADET
D.İ KULLANILAN KESİLMİŞ BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ	-179.308 ADET
D.S. KESİLMİŞ BOYALI İPLİKTEN KUMAŞ STOKU	5.952 ADET

D.B. BOYANMIŞ KUMAŞTAN MAMUL MAL STOKU	56.769 ADET
I. Kalite Mamul Mal	46.064 adet
II. Kalite Mamul Mal	10.705 adet
D.B. BOYALI İPLİK KUMAŞTAN MAMUL MAL STOKU	4.315 ADET
I. Kalite Mamul Mal	4.315 adet
II. Kalite Mamul Mal	adet

D.İ BOYANMIŞ KUMAŞTAN MAMUL MAL ALIŞLARI	21.498 ADET
D.İ. ÜRETİLEN BOYALI KUMAŞTAN MAMUL MAL	476.159 ADET
D.İ. ÜRETİLEN BOYALI İPLİKTEN MAMUL MAL	179.308 ADET
D.İ BOYANMIŞ KUMAŞTAN MAMUL MAL İADE/SATIŞ	-499.595 ADET

İç Piyasa Satışlar	24779 adet
Perakende Satışlar	16858 adet
Hatalı Mamul Mal Satışları	51597 adet
Yurt Dışı Satışlar	406361 adet

D.İ. BOYALI İPLİKTEN MAMUL MAL İADE/SATIŞ	-159.292 ADET
---	---------------

Yurt Dışı Satışlar	159.292 adet
--------------------	--------------

D.S BOYANMIŞ KUMAŞTAN MAMUL MAL STOKU	69.650 ADET
---------------------------------------	-------------

Mamul Mal	50.280 adet
II. Kalite Mamul Mal	19.370 adet

D.S. BOYALI İPLİKTEN MAMUL MAL STOKU	9.512 ADET
--------------------------------------	------------

Mamul Mal	2.707 adet
II. Kalite Mamul Mal	6.805 adet

0 KONTROL

TABLO 2 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş. ÜRETİLEN MAL BİLGİSİ

	MAL CİNSİ	DÖNEM BAŞI STOK MİKTARI	DÖNEM İÇİ ÜRETİM	DÖNEM İÇİ SATIŞ	DÖNEM SONU STOK
BOYALI KUMAŞ	T-SHIRT/KAZAK	21.106.Adet	223.541.Adet	230.951.Adet	13.696.Adet
BOYALI KUMAŞ	TANKTOP	3.305.Adet	1.978.Adet	5.283.Adet	0.Adet
BOYALI KUMAŞ	SWEAT SHIRT	1.424.Adet	183.Adet	1.607.Adet	0.Adet
BOYALI KUMAŞ	PANTOLON	211.Adet	42.940.Adet	33.428.Adet	9.723.Adet
BOYALI KUMAŞ	TULUM/BODY	0.Adet	2.966.Adet	2.966.Adet	0.Adet
BOYALI KUMAŞ	HIRKA	3.452.Adet	5.660.Adet	9.112.Adet	0.Adet
BOYALI KUMAŞ	ELBISE	5.399.Adet	48.437.Adet	42.603.Adet	11.233.Adet
BOYALI KUMAŞ	ŞORT	9.957.Adet	48.244.Adet	55.699.Adet	2.502.Adet
BOYALI KUMAŞ	BORNOZ	1.210.Adet	11.660.Adet	11.305.Adet	1.565.Adet
BOYALI KUMAŞ	GÖMLEK	0.Adet	3.761.Adet	3.761.Adet	0.Adet
BOYALI KUMAŞ	BULUZ	0.Adet	16.167.Adet	11.955.Adet	4.212.Adet
BOYALI KUMAŞ	CEKET	0.Adet	972.Adet	972.Adet	0.Adet
BOYALI KUMAŞ	SABAHLIK	0.Adet	7.349.Adet		7.349.Adet
BOYALI KUMAŞ	TOPLAMI	46.064.Adet	413.858.Adet	409.642.Adet	50.280.Adet
BOYALI İPLİK	T-SHIRT/KAZAK	3.696.Adet	136.007.Adet	136.996.Adet	2.707.Adet
BOYALI İPLİK	PANTOLON	0.Adet	708.Adet	708.Adet	0.Adet
BOYALI İPLİK	ELBISE	0.Adet	11.330.Adet	11.330.Adet	0.Adet
BOYALI İPLİK	TULUM/BODY	0.Adet	2.788.Adet	2.788.Adet	0.Adet
BOYALI İPLİK	TANKTOP	619.Adet	4.974.Adet	5.593.Adet	0.Adet
BOYALI İPLİK	CEKET	0.Adet	354.Adet	354.Adet	0.Adet
BOYALI İPLİK	GÖMLEK	0.Adet	1.523.Adet	1.523.Adet	0.Adet
BOYALI İPLİK	TOPLAMI	4.315.Adet	157.684.Adet	159.292.Adet	2.707.Adet
BOYALI KUMAŞ	II KALİTE	10.705.Adet	62.301.Adet	53.636.Adet	19.370.Adet
BOYALI İPLİK	II KALİTE	0.Adet	21.624.Adet	14.819.Adet	6.805.Adet
II.KALİTE	TOPLAMI	10.705.Adet	83.925.Adet	68.455.Adet	26.175.Adet
GENEL	TOPLAMI	61.084.Adet	655.467.Adet	637.389.Adet	79.162.Adet

TABLO 3 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş. STOK ENVANTERİ

İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE	20/1	1404 Kg	DEPO	3.905.397	5.483.178.076
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE	24/1	530 Kg	DEPO	3.905.397	2.069.860.670
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE	30/1	400 Kg	DEPO	3.905.397	1.562.158.996
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE	10/1	480 Kg	DEPO	3.905.397	1.874.590.795
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE	NUMUNE	290 Kg	DEPO	3.905.397	1.132.565.272
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE	20/1	1320 Kg	PEM	3.905.397	5.155.124.687
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	KARDE		4424 Kg			17.277.478.495
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	PENYE	20/1	275 Kg	DEPO	4.528.806	1.245.421.731
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	PENYE	24/1	395 Kg	DEPO	4.528.806	1.788.878.486
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	PENYE	40/1	198 Kg	DEPO	4.528.806	896.703.646
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	PENYE	30/1	505 Kg	PEM	4.528.806	2.287.047.178
İLK MADDE VE MALZEME	HAM PAMUK İPLİKLERİ	PENYE		1373 Kg			6.218.051.040
İLK MADDE VE MALZEME	MELANJ PAMUK İPLİKLERİ	YEŞİL	10/1	100 Kg	DEPO	7.432.858	743.285.789
İLK MADDE VE MALZEME	MELANJ PAMUK İPLİKLERİ	GRI	26/1	40 Kg	DEPO	7.432.858	297.314.316
İLK MADDE VE MALZEME	MELANJ PAMUK İPLİKLERİ	GRI	20/1	1094 Kg	DEPO	7.432.858	8.131.546.529
İLK MADDE VE MALZEME	MELANJ PAMUK İPLİKLERİ	GRI	30/1	434 Kg	EBRU	7.432.858	3.225.860.323
İLK MADDE VE MALZEME	MELANJ PAMUK İPLİKLERİ			1668 Kg			12.398.006.957
İLK MADDE VE MALZEME	BOYALI PAMUK İPLİKLERİ		30/1	342 Kg	BEYNA	8.129.250	2.780.203.551
İLK MADDE VE MALZEME	BOYALI PAMUK İPLİKLERİ		26/1	453 Kg	BEYNA	8.129.250	3.682.550.318
İLK MADDE VE MALZEME	BOYALI PAMUK İPLİKLERİ		30/1	154 Kg	EBRU	8.129.250	1.251.904.523
İLK MADDE VE MALZEME	BOYALI PAMUK İPLİKLERİ			949 Kg			7.714.658.392
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	20/1 KARDE	RIBANA	55 Kg	DEPO	5.038.632	277.124.771
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	20/1 KARDE	SÜPREM	352 Kg	DEPO	5.038.632	1.773.598.536
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	24/1 PENYE	KAŞKORSE	55 Kg	DEPO	5.038.632	277.124.771
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	24/1 KARDE	RIBANA	114 Kg	DEPO	5.038.632	574.404.071
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	30/1 PENYE	RIBANA	278 Kg	DEPO	5.038.632	1.400.739.753
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	30/1 PENYE	SÜPREM	175 Kg	DEPO	5.038.632	881.760.636
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	30/1 KARDE	INTERLOK	56 Kg	DEPO	5.038.632	282.163.404
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	MUHTELIF	NUMUNE	466 Kg	DEPO	5.038.632	2.348.002.608
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	20/1	SÜPREM	728 Kg	HASTEKS	5.038.632	3.668.124.246
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	30/1	RIBANA	97 Kg	HASTEKS	5.038.632	488.747.324
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	24/1	KAŞKORSE	125 Kg	HASTEKS	5.038.632	629.829.026
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR	30/1	LYC SÜPREM	243 Kg	CANTEKS	5.038.632	1.224.387.626
YARIMAMUL	HAM PAMUKLU ÖRME KUMAŞLAR		2744 Kg				13.826.006.772
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	30/1 GRI	SÜPREM	270 Kg	DEPO	12.013.598	3.243.671.371
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	20/1 BOYALI	RIBANA	53 Kg	DEPO	12.013.598	636.720.676
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	HEATHER	INTERLOK	137 Kg	DEPO	12.013.598	1.645.862.881

YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	24/1 HEATHER	RIBANA	36 Kg	DEPO	12.013.598	432.489.516
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	20/1 BOYALI	SÜPREM	147 Kg	DEPO	12.013.598	1.765.998.857
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	30/1 BOYALI	LYC SÜPREM	88 Kg	DEPO	12.013.598	1.057.196.595
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	20/1 HEATHER	SÜPREM	200 Kg	DEPO	12.013.598	2.402.719.534
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ	20/1 BOYALI	SÜPREM	440 Kg	DEPO	12.013.598	5.285.982.974
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI PAM. ÖRME KUMAŞ			1371 Kg			16.470.642.404
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	20/1	SÜPREM	3720 Kg	ZEYNEP	8.885.632	33.054.551.635
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	30/1	LYC SÜPREM	463 Kg	ZEYNEP	8.885.632	4.114.047.690
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	20/1	SÜPREM	1518 Kg	DEPO	8.885.632	13.488.389.619
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	30/1	PENYE	15 Kg	DEPO	8.885.632	133.284.482
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	24/1	KAŞKORSE	1113 Kg	DEPO	8.885.632	9.889.708.594
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	20/1 KARDE	SÜPREM	160 Kg	DEPO	8.885.632	1.421.701.145
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	24/1 PENYE	RIBANA	58 Kg	DEPO	8.885.632	515.366.665
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	24/1	RIBANA	88 Kg	DEPO	8.885.632	781.935.630
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	24/1	SÜPREM	28 Kg	DEPO	8.885.632	248.797.700
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	30/1 PENYE	SÜPREM	52 Kg	DEPO	8.885.632	462.052.872
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	30/1 PENYE	RIBANA	822 Kg	DEPO	8.885.632	7.303.989.636
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ	20/1	RIBANA	75 Kg	DEPO	8.885.632	666.422.412
YARIMAMUL	BOYALI PAMUKLU ÖRME KUMAŞ			8112 Kg			72.080.248.082
ILK MAD. VE MALZEME	TÜRLÜ VİSKON KUMAŞ	BASKILI	SÜPREM	1081 Kg	DEPO	9.937.474	10.742.409.405
ILK MAD. VE MALZEME	TÜRLÜ VİSKON KUMAŞ			1081 Kg			10.742.409.405
ILK MAD. VE MALZEME	ASR BOYALI ÖRME KUMAŞ			9577,8 Kg	DEPO	8.334.612	79.827.248.220
ILK MAD. VE MALZEME	ASR BOYALI ÖRME KUMAŞ			9577,8 Kg			79.827.248.220
AMBALAJ MALZEMESİ	KOLİ BANTI	MUHTELIF		633 ADET	DEPO	825.500	522.541.500
AMBALAJ MALZEMESİ	MASKELE BANT			76 ADET	DEPO	1.724.182	131.037.818
AMBALAJ MALZEMESİ	SELEFON BANT			43 ADET	DEPO	987.924	42.480.732
AMBALAJ MALZEMESİ	KARTON KOLİ	MUHTELIF	EBAT	1439 ADET	DEPO	790.846	1.138.027.394
AMBALAJ MALZEMESİ	ARA KARTONU			1300 ADET	DEPO	100.000	130.000.000
AMBALAJ MALZEMESİ	ÇEMBER			2 PAKET	DEPO	1.779.167	3.558.334
AMBALAJ MALZEMESİ	ÇEMBER TOKASI			3 KUTU	DEPO	950.000	2.850.000
AMBALAJ MALZEMESİ	NAYLON TORBA			1300 Kg	DEPO	1.931.177	2.510.530.100
AMBALAJ MALZEMESİ	AMBALAJ MALZEMESİ						4.481.025.878
İŞLETME MALZEMESİ	PELÜR KAĞIT			24 Kg	DEPO	2.046.956	49.126.944
İŞLETME MALZEMESİ	TUY ALICI RULO			30 ADET	DEPO	4.279.661	128.389.831
İŞLETME MALZEMESİ	ROMA SİLİKON			120 KG	DEPO	2.101.539	252.184.680
İŞLETME MALZEMESİ	LEKE İLACI			2 BIDON	DEPO	35.000.000	70.000.000
İŞLETME MALZEMESİ	KALIP KARTONU			10 PAKET	DEPO	40.000.000	400.000.000
İŞLETME MALZEMESİ	İŞARET KALEMİ			100 ADET	DEPO	1.250.000	125.000.000

KONF. MALZEMESİ	KILÇIK	MUHTELİF	EBAT	23 KUTU	DEPO	7.392.308	170.023.084
KONF. MALZEMESİ	MENSUCAT ETİKET	MUHTELİF		194568 ADET	DEPO	30.598	5.953.351.058
KONF. MALZEMESİ	KARTON ETİKET	MUHTELİF		133287 ADET	DEPO	47.664	6.352.965.993
KONF. MALZEMESİ	DÜĞME	MUHTELİF		64000 ADET	DEPO	6.000	384.000.000
KONF. MALZEMESİ	ÇİTÇİT VE AKSAMİ	MUHTELİF		10000 ADET	DEPO	31.711	317.112.800
KONF. MALZEMESİ	BALIK SİRTİ ŞERİT	MUHTELİF		28700 METRE	DEPO	17.962	515.500.000
KONF. MALZEMESİ	LASTİK	MUHTELİF		29300 METRE	DEPO	96.118	2.816.250.000
KONF. MALZEMESİ	KONFEKSİYON MALZEMESİ						16.509.202.935
YARIMAMUL	BOYALI KESİLMİŞ KUMAŞ	MUHTELİF	MODEL	28421 ADET	DEPO	1.581.607	44.950.761.847
YARIMAMUL	İPLİĞİ BOYALI KESİLMİŞ KUMAŞ	MUHTELİF	MODEL	5952 ADET	DEPO	2.603.105	15.493.763.945
YARIMAMUL	KESİLMİŞ KUMAŞ						60.444.525.792
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ T-SHIRT/KAZAK	MUHTELİF	MODEL	13696 ADET	DEPO	5.180.056	70.946.045.286
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ BORNÖZ	MUHTELİF	MODEL	1565 ADET	DEPO	5.180.056	8.106.787.447
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ BULUZ	MUHTELİF	MODEL	4212 ADET	DEPO	5.180.056	21.818.395.352
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ PANTOLON	MUHTELİF	MODEL	9723 ADET	DEPO	5.180.056	50.365.683.288
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ ELBİSE	MUHTELİF	MODEL	11233 ADET	DEPO	5.180.056	58.187.567.662
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ ŞÖRT	MUHTELİF	MODEL	2502 ADET	DEPO	5.180.056	12.960.499.803
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ SABAHLIK	MUHTELİF	MODEL	7349 ADET	DEPO	5.180.056	38.068.230.637
MAMUL MAL				50280			260.453.209.476
MAMUL MAL	İPLİĞİ BOYALI T-SHIRT/KAZAK	MUHTELİF	MODEL	2707 ADET	DEPO	6.370.103	17.243.869.533
MAMUL MAL				2707			17.243.869.533
MAMUL MAL	BOYALI KUMAŞ İHRACAT FAZLASI	MUHTELİF	MODEL	19370 ADET	DEPO	5.179.922	100.335.092.302
MAMUL MAL	İPLİĞİ BOYALI İHRACAT FAZLASI	MUHTELİF	MODEL	6805 ADET	DEPO	6.370.103	43.348.552.705
MAMUL MAL							143.683.645.007

TABLO 4.1: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLERİNE TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRİKMİŞ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRİKMİŞ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIŞ TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
2539701	FABRİ	FABRİKA BİNASI	2	2.877.395.035,762	139.339.324,717	246.400.000,000	2.976.226.466,978	144.078.861,757	240.800.000,000	5.600.000,000	10.11.97		97.831.431,216	4.737.537,040	93.093.894,176
		262 TOPLAM		2.877.395.035,762	139.339.324,717	246.400.000,000	2.976.226.466,978	144.078.861,757	240.800.000,000	5.600.000,000	17.10.96	01.02.04	97.831.431,216	4.737.537,040	93.093.894,176
2539603	FABRİ	KOMPRESOR	20	379.689.055	379.689.054	1	38.365.265	38.365.265	1		10.11.97				0
25397117	FABRİ	KOMPRESOR	20	38.365.266	38.365.265	1	606.719.296	606.719.296	1		10.11.97				0
25397123	FABRİ	BUSBAR-BEŞLEME	20	606.719.297	606.719.296	1	1.644.225.734	1.644.225.734	1						0
25397126	FABRİ	76 KVA TRİFAZE SE	20	1.644.225.735	1.644.225.734	1	763.603.462	763.603.461	1						0
25397131	FABRİ	KOMPRESOR	20	763.603.462	763.603.461	1	283.732.349	283.732.348	1		25.07.97				0
25397140	FABRİ	SCN-5 STANDART 5	20	283.732.349	283.732.348	1	899.005.254	899.005.253	1		07.10.97				0
25397141	FABRİ	MHI 408 60 LT TANK	20	899.005.254	899.005.253	1	29.148.813.143	29.148.813.142	1		28.12.97				0
25397153	FABRİ	KOMPLE KAZAN DA	20	29.148.813.143	29.148.813.142	1	2.094.061.078	2.094.061.077	1		20.10.97				0
25397154	FABRİ	BACA VE SU HAZNE	20	2.094.061.078	2.094.061.077	1	4.045.564.423	4.045.564.422	1		10.11.97				0
25397155	FABRİ	ELEKTRİK TESİSATI	20	4.045.564.423	4.045.564.422	1	54.259.451	54.259.450	1						0
2539723	FABRİ	BUHAR KONDENS VE	20	54.259.451	54.259.450	1	40.078.002	40.078.001	1						0
2539724	FABRİ	HAVALANDIRMA TE	20	40.078.002	40.078.001	1	18.497.538	18.497.537	1						0
2539725	FABRİ	ELEKTRİK TESİSATI	20	18.497.538	18.497.537	1	43.160.926	43.160.925	1						0
2539726	FABRİ	KOMPLE KOMPANZI	20	18.497.538	18.497.537	1	96.598.262	96.598.261	1						0
2539727	FABRİ	VAKUM	20	96.598.262	96.598.261	1	666.788.823	666.788.822	1						0
2539728	FABRİ	ELEKTRİK TESİSATI	20	666.788.823	666.788.822	1	544.760.654	544.760.654	1						0
2539729	FABRİ	MUTFAK ASPIRATO	20	544.760.655	544.760.654	1	429.865.982	429.865.981	1						0
2539730	FABRİ	BİNA ASPIRATORU	20	429.865.982	429.865.981	1	2.604.732.501	2.604.732.500	1						0
2539731	FABRİ	ÇATI TİPİ ASPIRAT	20	2.604.732.501	2.604.732.500	1	4.353.705.399	4.353.705.398	1						0
2539732	FABRİ	BİNA HAVA SANTRİ	20	4.353.705.400	4.353.705.399	1	312.113.916	312.113.915	1						0
2539733	FABRİ	TAZE HAVA SANTRİ	20	312.113.916	312.113.915	1	4.341.220.855	4.341.220.854	1						0
2539734	FABRİ	SOS ABSORBESE	20	4.341.220.855	4.341.220.854	1	16.098.573	16.098.572	1						0
2539735	FABRİ	İSTİMA ÇİHAZI	20	16.098.573	16.098.572	1	213.184.210	213.184.209	1						0
2539736	FABRİ	TERMİK ŞALTER Dİ	20	213.184.210	213.184.209	1	355.271.659	355.271.658	1						0
2539738	FABRİ	KOMPRESOR	20	355.271.659	355.271.658	1	35.792.285	35.792.284	1						0
2539739	FABRİ	BUHAR KAZANI	20	35.792.286	35.792.285	1	47.723.055	47.723.054	1						0
2539740	FABRİ	YAKIT TANKI	20	47.723.055	47.723.054	1	11.930.761	11.930.760	1						0
2539741	FABRİ	SU POMPASI	20	11.930.761	11.930.760	1	98.097.397	98.097.397	1						0
2539742	FABRİ	KONDENS TAKIMI	20	98.097.398	98.097.397	1	56.472.285	56.472.284	1						0
2539743	FABRİ	SU YUMUŞATMA Çİ	20	56.472.285	56.472.284	1	5.201.782.766	5.201.782.765	1		28.05.98				0
2539744	FABRİ	REDRESOR	20	5.201.782.768	5.201.782.765	1	2.022.915.519	2.022.915.519	1						0
2539801	FABRİ	260 KVA OT. ELEK	20	2.022.915.520	2.022.915.519	1	2.600.891.383	2.600.891.382	1						0
2539802	FABRİ	TELEMEKANİK ELE	20	2.600.891.383	2.600.891.382	1	1.444.939.657	1.444.939.656	1						0
2539803	FABRİ	CERBERUS MAR YA	20	1.444.939.657	1.444.939.656	1	1.672.141.969	1.672.141.968	1						0
2539804	FABRİ	BURLE MARK KAME	20	1.672.141.969	1.672.141.968	1	2.456.397.417	2.456.397.416	1						0
2539805	FABRİ	YORK MAR. SOĞUT	20	2.456.397.417	2.456.397.416	1	98.255.895	98.255.895	1		08.05.98				0
2539806	FABRİ	YORK MARKA SOĞU	20	98.255.896	98.255.895	1	650.222.846	650.222.845	1		27.07.98				0
2539807	FABRİ	11/2 SU SAYACI	20	650.222.846	650.222.845	1	59.955.825	59.955.824	1		10.11.97				0
2539808	FABRİ	ALARKO 4003/20 Dİ	20	59.955.825	59.955.824	1	2.316.527.259	2.316.527.258	1		03.06.98				0
2539825	FABRİ	VAKUOLTAJ UNITE	20	2.316.527.259	2.316.527.258	1	72.776.679.676	72.776.679.635	41						0
2539779	FABRİ	BACA İMALAT VE M	20	72.776.679.676	72.776.679.635	41									0
2539807	FABRİ	TOPLAM		72.776.679.676	72.776.679.635	41	72.398.690.621	72.398.690.581	40						0

TABLO 4.1. VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKİŞ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKİŞ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIS TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
2539711	KONFE	ISURTIME HASIĞI TE	20	285.685.381	285.685.380	1	285.685.381	285.685.380	1		24.04.98		0	0	0
2539712	KONFE	QİTÇİT PRESİ VE TA	20	268.794.824	268.794.824	1	268.794.824	268.794.824	1		11.10.98		0	0	0
2539713	KONFE	BROTHER DİKİŞ MAK	20	1.957.131.787	1.957.131.786	1	1.957.131.787	1.957.131.786	1		11.11.98		0	0	0
2539714	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI	20	430.211.480	430.211.479	1	430.211.480	430.211.479	1		10.11.97		0	0	0
2539715	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI	20	713.083.534	713.083.533	1	713.083.534	713.083.533	1				0	0	0
2539716	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	191.826.335	191.826.335	1	191.826.335	191.826.335	1				0	0	0
2539717	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	191.826.335	191.826.335	1	191.826.335	191.826.335	1				0	0	0
2539718	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	191.826.335	191.826.335	1	191.826.335	191.826.335	1				0	0	0
2539719	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	474.840.713	474.840.712	1	474.840.713	474.840.712	1				0	0	0
2539720	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	115.085.802	115.085.801	1	115.085.802	115.085.801	1				0	0	0
2539721	KONFE	BROTHER DİKİŞ MAK	20	128.423.603	77.054.163	51.369.440					15.05.00		0	0	0
2539722	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	128.423.603	77.054.163	51.369.440					15.05.00		0	0	0
2539723	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	128.423.603	77.054.163	51.369.440					15.05.00		0	0	0
2539724	KONFE	RİLMOLDİ DİKİŞ MAK	20	128.423.603	77.054.163	51.369.440					15.05.00		0	0	0
2539725	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI	20	382.438.145	382.438.145	1	382.438.145	382.438.145	1				0	0	0
2539726	KONFE	DUZ LİK MAKİNASI	20	282.944.866	282.944.865	1	282.944.866	282.944.865	1				0	0	0
2539727	KONFE	UNION SP 53400 DİK	20	4.203.764.032	4.203.764.031	1	4.203.764.032	4.203.764.031	1				0	0	0
2539728	KONFE	DÜĞME DİKME MAK	20	151.018.800	151.018.799	1	151.018.800	151.018.799	1				0	0	0
2539729	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI 6 A	20	1.155.581.659	1.155.581.658	1	1.155.581.659	1.155.581.658	1				0	0	0
2539730	KONFE	272 BROTHER REŞM	20	1.770.903.504	1.770.903.503	1	1.770.903.504	1.770.903.503	1		24.03.97		0	0	0
2539731	KONFE	OVERLOK MAKİNASI	20	884.268.332	884.268.331	1	884.268.332	884.268.331	1		10.11.97		0	0	0
2539732	KONFE	OVERLOK MAKİNASI	20	883.145.452	883.145.451	1	883.145.452	883.145.451	1				0	0	0
2539733	KONFE	OVERLOK MAKİNASI	20	1.912.180.651	1.912.180.650	1	1.912.180.651	1.912.180.650	1				0	0	0
2539734	KONFE	OVERLOK MAKİNASI	20	1.157.448.101	1.157.448.100	1	1.157.448.101	1.157.448.100	1				0	0	0
2539735	KONFE	MUHTELİP MAKİNA Y	20	42.412.170	42.412.169	1	42.412.170	42.412.169	1				0	0	0
2539736	KONFE	HİDROLİK TRANSPA	20	52.495.390	52.495.389	1	52.495.390	52.495.389	1				0	0	0
2539737	KONFE	TEZGAH VE MAKİNA	20	2.598.139.457	2.598.139.456	1	2.598.139.457	2.598.139.456	1				0	0	0
2539738	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI 2 A	20	568.134.559	568.134.558	1	568.134.559	568.134.558	1				0	0	0
2539739	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI 2 A	20	298.553.029	298.553.028	1	298.553.029	298.553.028	1				0	0	0
2539740	KONFE	AYAK TABLA MOTOR	20	1.077.508.708	1.077.508.707	1	1.077.508.708	1.077.508.707	1				0	0	0
2539741	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI	20	881.552.745	881.552.744	1	881.552.745	881.552.744	1				0	0	0
2539742	KONFE	REŞME MAKİNASI	20	788.489.982	788.489.981	1	788.489.982	788.489.981	1				0	0	0
2539743	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI AKS	20	1.300.897.828	1.300.897.827	1	1.300.897.828	1.300.897.827	1				0	0	0
2539744	KONFE	DİKİŞ MAKİNESİ	20	485.348.732	485.348.731	1	485.348.732	485.348.731	1				0	0	0
2539745	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI 2 A	20	1.425.253.915	1.425.253.914	1	1.425.253.915	1.425.253.914	1				0	0	0
2539746	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI EFK	20	5.544.845.691	5.544.845.690	1	5.544.845.691	5.544.845.690	1				0	0	0
2539747	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI EFK	20	1.407.819.004	1.407.819.003	1	1.407.819.004	1.407.819.003	1				0	0	0
2539748	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI PARQ	20	4.665.136.228	4.665.136.228	1	4.665.136.228	4.665.136.228	1				0	0	0
2539749	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI PARQ	20	551.586.574	551.586.573	1	551.586.574	551.586.573	1				0	0	0
2539750	KONFE	ELEKTİRİK AKSAM I	20	832.279.410	832.279.410	1	832.279.410	832.279.410	1				0	0	0
2539751	KONFE	LASTİK MAKİNASI	20	399.487.890	399.487.889	1	399.487.890	399.487.889	1				0	0	0
2539752	KONFE	İPLİK AKTARMA MAK	20	399.876.198	399.876.197	1	399.876.198	399.876.197	1				0	0	0
2539753	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI AKS	20	251.933.139	251.933.139	1	251.933.139	251.933.139	1				0	0	0
2539754	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI AKS	20	824.048.461	824.048.460	1	824.048.461	824.048.460	1				0	0	0
2539755	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI AKS	20	2.211.376.782	2.211.376.781	1	2.211.376.782	2.211.376.781	1				0	0	0
2539756	KONFE	DİKİŞ MAKİNASI	20	2.404.871.215	2.404.871.214	1	2.404.871.215	2.404.871.214	1				0	0	0
2539757	KONFE	REŞME MAKİNASI	20	1.024.245.536	614.547.320	409.698.216					15.05.00		0	0	0
2539758	KONFE	KESİM MOTORU VE	20	6.002.227.549	3.601.336.530	2.400.891.019	6.208.303.288	3.723.781.972	1.542.572.479	1.542.572.480	01.07.00		204.075.737	122.445.442	81.630.285
2539759	KONFE	OTOM. PASTA BAŞI	20	2.981.517.120	1.798.910.272	1.182.606.848	3.082.688.702	1.949.733.221	788.249.899	788.249.900	04.11.00		101.371.582	60.822.949	40.548.633
2539760	KONFE	KUMAS YAYMA MAK	20	5.109.052.935	5.109.052.934	1	5.109.052.935	5.109.052.934	1				0	0	0
2539761	KONFE	HIZAR KESİM MAKİN	20	437.086.525	437.086.524	1	437.086.525	437.086.524	1				0	0	0
2539762	KONFE	BANT KESİM MAKİN	20	190.868.465	190.868.464	1	190.868.465	190.868.464	1				0	0	0
2539763	KONFE	HANT KESİM MAKİN	20	138.373.829	138.373.828	1	138.373.829	138.373.828	1				0	0	0
2539764	KONFE	DİK BİÇAK ESTİMAN	20	138.373.829	138.373.828	1	138.373.829	138.373.828	1				0	0	0
2539765	KONFE	DİK BİÇAK ESTİMAN	20	138.373.829	138.373.828	1	138.373.829	138.373.828	1				0	0	0

TABLO 4 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKLİ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKLİ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIŞ TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
25497001	İDARE	34 UE 3411 ARACIN	20	908.933.189	728.546.552	181.386.637	2.498.008.045	2.498.008.044	1	0	20.02.98	17.07.02	0	0	0
25497004	İDARE	MOTORSİKLET	20	2.498.008.045	2.498.008.044	1	2.498.008.045	2.498.008.044	1	0	22.12.97	21.02.04	0	0	0
25498002	İDARE	34 TD 6908 PLK VOL	20	28.708.178.798	28.708.178.797	1	0	0	0	0	14.03.98	0	0	0	0
25498020	İDARE	TOYOTA JIP 34 NEL	20	46.675.216.961	7.762.638.160	38.812.680.801	48.158.774.338	8.026.462.389	37.904.464.070	11.960.830.769	21.05.02	0	1.983.567.377	283.928.229	1.319.631.147
25498020	İDARE	TOYOTA COROLLA	20	23.699.990.662	2.763.339.243	20.846.656.409	24.402.390.334	2.948.946.938	20.792.768.458	6.066.197.688	28.06.02	0	802.398.682	93.813.296	708.786.388
25498020	İDARE	MERCEDES BENZ M	20	134.988.127.024	4.489.604.234	130.488.522.790	139.677.723.343	4.682.690.778	132.986.803.140	34.691.948.645	04.11.02	0	4.682.690.319	152.988.644	4.438.606.776
2.542E+10	İDARE	341723820 SEAT 2002	20	28.453.883.110	28.453.883.110	0	27.353.326.478	0	22.226.707.382	3.827.185.748	05.02.04	0	890.432.366	0	0
2.542E+10	İDARE	34 TZ 0888 BENV	20	68.060.330.940	68.060.330.940	0	70.974.382.182	0	62.368.638.685	5.671.694.245	18.02.04	0	2.314.051.282	0	0
25498001	İDARE	MOTORSİKLET	20	2.988.120.764	2.988.120.763	1	2.988.120.764	2.988.120.763	1	0	01.08.98	0	0	0	0
25498001	İDARE	34YM 4692 PLAK 94	20	18.871.879.232	11.247.919.488	7.623.959.744	0	0	0	0	16.06.99	03.02.04	0	0	0
25500001	FABRİ	26A G. TOP LAMİ	20	613.481.887.784	204.183.384.210	409.308.473.574	554.690.950.545	137.488.717.031	381.448.276.880	110.119.887.884	0	0	18.984.874.546	2.945.789.222	10.505.922.707
25500001	FABRİ	MASA VE SANDALYE	20	768.471.374.394	281.197.684.776	476.273.676.618	681.353.819.639	183.387.431.050	415.763.240.428	142.903.528.285	02.02.00	0	18.981.063.558	4.365.532.613	11.402.037.428
25500005	FABRİ	YANGIN SONDURME	20	482.304.240	288.382.544	192.821.696	498.702.694	298.221.550	123.982.189	123.982.189	02.02.00	0	16.398.344	9.839.008	6.559.338
25500006	FABRİ	KALEBODUR	20	1.340.951.940	804.571.184	536.380.756	1.388.544.308	831.928.584	344.624.648	344.624.648	13.03.00	0	45.682.366	27.358.420	18.236.948
25500010	FABRİ	DİŞ HAT KARTI	20	918.270.735	550.882.442	367.388.293	940.491.940	688.686.168	235.996.577	235.996.577	25.03.00	0	31.221.205	18.732.729	12.488.482
25500011	FABRİ	KALEBODUR	20	1.958.556.648	1.176.133.990	782.422.658	414.485.880	248.697.532	103.022.675	103.022.675	16.06.00	0	13.628.459	8.177.676	5.451.784
25500012	FABRİ	KALEBODUR	20	78.179.691	48.907.813	31.271.878	80.837.800	48.502.679	30.348.057	503.348.059	01.07.00	0	66.690.928	39.954.559	26.636.370
25500013	FABRİ	KALEBODUR	20	858.628.481	513.977.670	342.651.781	885.764.882	531.482.911	220.163.770	220.163.770	01.07.00	0	2.668.108	1.594.666	1.063.244
25500017	FABRİ	SIĞAK SODUK SU 20	20	487.176.000	282.305.600	194.870.400	803.789.884	302.243.980	126.204.232	126.204.232	17.10.00	0	16.683.984	9.839.390	6.825.594
25500020	FABRİ	ÇATI SONDURMA MQ	20	791.881.000	474.996.600	316.884.400	818.577.474	481.146.484	203.456.877	203.456.877	05.10.00	0	26.916.474	16.149.884	10.766.594
25500022	FABRİ	MERMER LAVABO T	20	584.811.200	350.786.720	233.844.480	604.487.981	382.692.788	150.245.079	150.245.079	09.11.00	0	19.876.781	11.928.069	7.950.712
25500101	FABRİ	REAKTİF GÜÇ KONT	20	1.148.284.350	459.313.740	688.970.610	1.687.398.018	474.830.407	590.218.156	295.108.078	05.02.01	0	38.041.688	15.818.867	23.423.001
25500102	FABRİ	1 KOL TUK 2 BEHPA	20	3.710.000.001	1.484.000.001	2.226.000.000	3.636.140.001	1.534.468.001	1.906.940.000	953.470.000	28.03.01	0	126.140.000	60.468.000	75.684.000
2.552E+10	FABRİ	GALVANİZ 2 ADET Ç	20	302.100.000	120.840.000	181.260.000	312.371.400	124.948.580	155.279.400	77.639.700	03.07.01	0	73.202.648	29.281.059	43.921.588
25500204	FABRİ	SERAMİK	20	1.086.983.056	217.798.611	871.186.445	1.126.008.480	226.201.698	839.805.937	278.868.645	12.07.02	0	37.025.434	7.405.085	29.820.339
25500201	FABRİ	FOSFORLU İKAZ LEN	20	780.000.000	166.000.000	624.000.000	806.520.000	161.394.000	607.380.000	200.460.000	28.10.02	0	26.520.000	6.304.000	21.216.000
2.552E+10	FABRİ	YANGIN MERDİVENİ	20	1.960.000.000	1.960.000.000	0	1.960.000.000	0	1.960.000.000	390.000.000	08.01.04	0	0	0	0
2.552E+10	FABRİ	2 ADET KLOZET VE	20	425.254.238	425.254.238	0	400.677.966	0	340.203.390	85.060.848	08.02.04	0	0	0	0
2.552E+10	FABRİ	ÇİM BİÇME MAKİNAS	20	400.677.966	400.677.966	0	694.000.000	0	320.542.373	80.135.533	04.02.04	0	0	0	0
2.552E+10	FABRİ	BRANDA	20	584.000.000	584.000.000	0	475.200.000	0	475.200.000	118.800.000	12.02.04	0	0	0	0
25594008	FABRİ	YANGIN SONDURME	25	20.167.065	20.167.065	1	20.167.065	20.167.065	1	1	27.07.94	0	0	0	0
2559410	FABRİ	SUNTALAM	25	8.607.010	8.607.010	0	8.607.010	8.607.009	0	0	07.08.94	0	0	0	0
25594115	FABRİ	YANGIN SONDURME	25	21.373.632	21.373.632	1	21.373.632	21.373.631	1	1	04.11.94	0	0	0	0
2559512	FABRİ	RADYATÖR	20	27.428.040	27.428.039	1	27.428.040	27.428.039	1	0	08.11.96	0	0	0	0
2559611	FABRİ	KİMA	20	680.760.448	680.760.447	1	680.760.448	680.760.447	1	0	25.09.98	0	0	0	0
25597010	FABRİ	YEMEK MASASI TAB	20	139.287.283	139.287.282	1	139.287.283	139.287.282	1	0	10.11.97	0	0	0	0
25597024	FABRİ	BUZDOLABI	20	33.407.480	33.407.479	1	33.407.480	33.407.479	1	0	0	0	0	0	0
25597026	FABRİ	SAĞ METAL LEVHA	20	7.003.368	7.003.367	1	7.003.368	7.003.367	1	0	0	0	0	0	0
25597026	FABRİ	SARI METAL LEVHA	20	7.003.368	7.003.367	1	7.003.368	7.003.367	1	0	0	0	0	0	0
25597027	FABRİ	BASKILI BAYRAK 5 A	20	20.009.677	20.009.676	1	20.009.677	20.009.676	1	0	0	0	0	0	0
25597041	FABRİ	ELEKTRİK Lİ SUPUR	20	125.602.361	125.602.360	1	125.602.361	125.602.360	1	0	0	0	0	0	0
25597042	FABRİ	YANGIN SONDURME	20	20.285.799	20.285.798	1	20.285.799	20.285.798	1	0	0	0	0	0	0
25597051	FABRİ	KOMPANZASYON PA	20	24.459.406	24.459.405	1	24.459.406	24.459.405	1	0	0	0	0	0	0
25597054	FABRİ	HOPARLÖR 5 ADET	20	58.091.080	58.091.080	1	58.091.080	58.091.080	1	0	0	0	0	0	0
25597055	FABRİ	ACIKO	20	12.228.703	12.228.702	1	12.228.703	12.228.702	1	0	0	0	0	0	0
25597056	FABRİ	KABLO	20	4.076.571	4.076.570	1	4.076.571	4.076.570	1	0	0	0	0	0	0
25597057	FABRİ	BUZDOLABI	20	31.797.233	31.797.232	1	31.797.233	31.797.232	1	0	0	0	0	0	0
25597058	FABRİ	EL KURUTMA MAKİN	20	26.905.344	26.905.343	1	26.905.344	26.905.343	1	0	0	0	0	0	0
25597059	FABRİ	TANŞYON ALETİ	20	6.503.374	6.503.373	1	6.503.374	6.503.373	1	0	0	0	0	0	0
25597060	FABRİ	STİTESKOP	20	4.891.881	4.891.880	1	4.891.881	4.891.880	1	0	0	0	0	0	0
25597061	FABRİ	MUAYENE DİVANI	20	7.541.644	7.541.643	1	7.541.644	7.541.643	1	0	0	0	0	0	0
25597062	FABRİ	PARAVAN	20	2.853.598	2.853.597	1	2.853.598	2.853.597	1	0	0	0	0	0	0

TABLO 4 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.													
03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU													
3,40													
DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKİMS AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKİMS AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIS TARİHİ	AKTİF ARTIŞI
													DEĞER ARTIŞ FONU
26597193	FABRI	ALEVSARAR FİLTRE	20	161.820,142	161.820,141	1	161.820,142	161.820,141	1				0
26597194	FABRI	KUZİNE	20	435.038,357	435.038,356	1	435.038,357	435.038,356	1				0
26597195	FABRI	LPK İZGAHRA UNİTES	20	185.804,196	185.804,195	1	185.804,196	185.804,195	1				0
26597196	FABRI	TEPŞİ ARABASI	20	153.910,980	153.910,980	1	153.910,981	153.910,980	1				0
26597197	FABRI	TENCERE KAZAN	20	117.877,828	117.877,827	1	117.877,828	117.877,827	1				0
26597198	FABRI	ÇALIŞMA TEZGAHI	20	97.377,145	97.377,144	1	97.377,145	97.377,144	1				0
26597200	FABRI	KÜVER UNİTESİ	20	102.259,607	102.259,606	1	102.259,607	102.259,606	1				0
26597201	FABRI	TENCERE KAZAN	20	138.492,454	138.492,453	1	138.492,454	138.492,453	1				0
26597202	FABRI	ALÇI PAN DUVAR KA	20	549.367,876	549.367,875	1	549.367,876	549.367,875	1				0
26597203	FABRI	ALÇI PAN BOLME KO	20	1.735.918,464	1.735.918,463	1	1.735.918,464	1.735.918,463	1				0
26597204	FABRI	SANAYİ TİPİ SİFON	20	183.306,694	183.306,693	1	183.306,694	183.306,693	1		04.11.97		0
26597205	FABRI	TOK WİER SANDALY	20	552.468,811	552.468,810	1	552.468,811	552.468,810	1		10.11.97		0
26597206	FABRI	103 SANDALYE 20 A	20	235.557,673	235.557,672	1	235.557,673	235.557,672	1				0
26597207	FABRI	DOKUMA HALI 2301	20	2.467.787,843	2.467.787,842	1	2.467.787,843	2.467.787,842	1				0
26597208	FABRI	INTERMEC 8560 T.M	20	980.948,202	980.948,201	1	980.948,202	980.948,201	1				0
26597209	FABRI	DRIVER	20	149.900,337	149.900,336	1	149.900,337	149.900,336	1				0
26597210	FABRI	18X63 TEZGAH 2 A	20	180.337,218	180.337,217	1	180.337,218	180.337,217	1				0
26597211	FABRI	150X63 TEZGAH 2 A	20	180.337,218	180.337,217	1	180.337,218	180.337,217	1				0
26597212	FABRI	163X63 TEZGAH 2 A	20	180.337,218	180.337,217	1	180.337,218	180.337,217	1				0
26597213	FABRI	263X63 TEZGAH	20	90.166,746	90.166,745	1	90.166,746	90.166,745	1				0
26597214	FABRI	19X16 LAMİNAT 2 A	20	12.184,154	12.184,153	1	12.184,154	12.184,153	1				0
26597215	FABRI	162X16 LAMİNAT 2 A	20	12.184,154	12.184,153	1	12.184,154	12.184,153	1				0
26597216	FABRI	180X16 LAMİNAT 2 A	20	12.184,154	12.184,153	1	12.184,154	12.184,153	1				0
26597217	FABRI	163X16 LAMİNAT 2 A	20	12.184,154	12.184,153	1	12.184,154	12.184,153	1				0
26597218	FABRI	263X16 LAMİNAT	20	6.091,778	6.091,778	1	6.091,778	6.091,778	1				0
26597219	FABRI	18X114 ÇERÇEVE 2	20	128.486,004	128.486,003	1	128.486,004	128.486,003	1				0
26597221	FABRI	YUNLU TEL HALI 75	20	363.223,515	363.223,514	1	363.223,515	363.223,514	1				0
26597222	FABRI	HAYLU MARINASI 10	20	813.744,890	813.744,889	1	813.744,890	813.744,889	1				0
26597225	FABRI	ANAHARTAR DOLABI	20	46.883,245	46.883,244	1	46.883,245	46.883,244	1				0
26597226	FABRI	İSLMCİ	20	215.839,691	215.839,690	1	215.839,691	215.839,690	1				0
26597234	FABRI	TUVALET MASASI 4	20	858.573,360	858.573,359	1	858.573,360	858.573,359	1				0
26597235	FABRI	GARDROP 4 ADET	20	2.055.776,058	2.055.776,057	1	2.055.776,058	2.055.776,057	1				0
26597236	FABRI	KARYOLA BAŞI 6 AD	20	899.402,025	899.402,024	1	899.402,025	899.402,024	1				0
26597241	FABRI	KOMODİN 8 ADET	20	1.027.888,030	1.027.888,029	1	1.027.888,030	1.027.888,029	1				0
26597242	FABRI	TV DOLABI 4 ADET	20	613.944,016	613.944,015	1	613.944,016	613.944,015	1				0
26597243	FABRI	BAVULLUK 4 ADET	20	599.801,350	599.801,349	1	599.801,350	599.801,349	1				0
26597244	FABRI	İKİZ YATAK 4 ADET	20	821.481,858	821.481,857	1	821.481,858	821.481,857	1				0
26597246	FABRI	İKİZ YATAK 2 ADET	20	428.286,680	428.286,679	1	428.286,680	428.286,679	1				0
26597247	FABRI	CAMU ECZA DOLABI	20	61.030,849	61.030,848	1	61.030,849	61.030,848	1				0
26597248	FABRI	KAROSTAN HALI 70	20	2.638.245,937	2.638.245,937	1	2.638.245,938	2.638.245,937	1				0
26597249	FABRI	SIEMENS GAZLI OCA	20	106.643,381	106.643,380	1	106.643,381	106.643,380	1				0
26597249	FABRI	BUZDOLABI	20	638.860,294	638.860,293	1	638.860,294	638.860,293	1				0
26597250	FABRI	HÖMME GAZLI FIRIN	20	698.963,856	698.963,855	1	698.963,856	698.963,855	1				0
26597251	FABRI	AYAKLI HOLQJEN 4	20	189.302,708	189.302,707	1	189.302,708	189.302,707	1				0
26597253	FABRI	APLIK CAM 13 ADET	20	208.785,757	208.785,756	1	208.785,757	208.785,756	1				0
26597254	FABRI	SERAMİK ALÇI 8	20	260.366,299	260.366,298	1	260.366,299	260.366,298	1				0
26597255	FABRI	S1313 D CHAIR	20	214.143,339	214.143,338	1	214.143,339	214.143,338	1				0
26597256	FABRI	S1396 D LOVERSEAT	20	342.829,344	342.829,343	1	342.829,344	342.829,343	1				0
26597257	FABRI	S1386 D SOFA	20	428.286,680	428.286,679	1	428.286,680	428.286,679	1				0
26597258	FABRI	72 KARE SEHPA	20	214.143,340	214.143,339	1	214.143,340	214.143,339	1				0
26597259	FABRI	905 SOFA TABLE	20	171.314,671	171.314,671	1	171.314,671	171.314,671	1				0
26597260	FABRI	905 PEMBOKE TAB	20	171.314,671	171.314,671	1	171.314,671	171.314,671	1				0
26597263	FABRI	PASPAS HALI 60 AD	20	2.089.557,166	2.089.557,165	1	2.089.557,166	2.089.557,165	1				0

TABLO 4 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKLİ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKLİ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIŞ TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
25597050	KONFE	TASVİP DOLABI 2 Aİ	20	20.382.842	20.382.841	1	20.382.842	20.382.841	1	0	0	0	0	0	0
25597310	KONFE	HIZAR EL DİVENİ 2 Aİ	20	233.212.985	233.212.984	1	233.212.985	233.212.984	1	0	0	0	0	0	0
25598004	KONFE	KESİM ÇALIŞMA FAN	20	86.696.380	86.696.379	1	86.696.380	86.696.379	1	0	29.05.98	0	0	0	0
25598302	KONFE	ETİKET MAK.	20	198.511.794	198.511.793	1	198.511.794	198.511.793	1	0	14.05.98	0	0	0	0
25520007	KONFE	UTU MASASI	20	2.435.680.000	1.481.529.000	974.382.000	2.518.699.920	1.511.219.992	628.021.160	82.819.920	15.04.00	0	0	0	33.127.968
255200014	KONFE	YÜKLEME RAMPASI	20	682.048.400	409.227.840	272.818.560	705.235.978	423.141.587	175.285.925	23.189.578	11.07.00	0	0	0	9.275.831
255200015	KONFE	ZOL ASYON	20	1.124.645.796	674.787.477	449.858.319	1.102.883.763	697.730.261	289.033.970	38.237.957	22.942.774	0	0	0	15.295.183
255200018	KONFE	TEZGAH ÜSTÜ, RAF	20	657.687.600	394.612.560	263.075.040	680.048.978	408.029.397	189.025.713	22.361.378	02.10.00	0	0	0	8.944.551
25594114	KONFE	BANT MAKİNASI	25	4.828.304	4.828.303	1	4.828.304	4.828.303	1	0	27.10.94	0	0	0	0
25594118	KONFE	LEKE TEMİZLEME TA	25	8.983.136	8.983.135	1	8.983.136	8.983.135	1	0	09.11.94	0	0	0	0
25595001	KONFE	VAKUMLU UTU MAS	20	44.699.178	44.699.177	1	44.699.178	44.699.177	1	0	07.03.95	0	0	0	0
25595002	KONFE	UTU MASASI	20	64.255.071	64.255.070	1	64.255.071	64.255.070	1	0	15.03.95	0	0	0	0
25596009	KONFE	EL UTUSU	20	18.875.089	18.875.088	1	18.875.089	18.875.088	1	0	19.07.98	0	0	0	0
25597003	KONFE	BANT MASASI 75"45	20	188.081.208	188.081.207	1	188.081.208	188.081.207	1	0	10.11.97	0	0	0	0
25597004	KONFE	İŞ TAŞIMA ARABASI	20	64.030.933	64.030.932	1	64.030.933	64.030.932	1	0	0	0	0	0	0
25597005	KONFE	TEK BANT MASASI 1	20	57.627.835	57.627.834	1	57.627.835	57.627.834	1	0	0	0	0	0	0
25597006	KONFE	UTU LEME MASASI	20	40.019.338	40.019.337	1	40.019.338	40.019.337	1	0	0	0	0	0	0
25597019	KONFE	KOLLING PALETTİ	20	231.111.665	231.111.664	1	231.111.665	231.111.664	1	0	0	0	0	0	0
25597029	KONFE	AHŞAP PALET 88 Aİ	20	88.281.882	88.281.881	1	88.281.882	88.281.881	1	0	0	0	0	0	0
25597035	KONFE	LEKE ÇIKARMA MAS	20	20.009.677	20.009.676	1	20.009.677	20.009.676	1	0	0	0	0	0	0
25597043	KONFE	PLASTİK ARABA	20	263.767.443	263.767.442	1	263.767.443	263.767.442	1	0	0	0	0	0	0
25597049	KONFE	BANT MASASI 5 Aİ	20	48.918.804	48.918.803	1	48.918.804	48.918.803	1	0	0	0	0	0	0
25597068	KONFE	AHŞAP PALET 800"1	20	30.574.247	30.574.246	1	30.574.247	30.574.246	1	0	0	0	0	0	0
25597078	KONFE	OTOMATİK UTU ROL	20	6.610.655	6.610.654	1	6.610.655	6.610.654	1	0	0	0	0	0	0
25597077	KONFE	MONEKS UTU	20	7.133.997	7.133.996	1	7.133.997	7.133.996	1	0	0	0	0	0	0
25597119	KONFE	İŞ SEHBASI 76"47 3	20	474.884.266	474.884.265	1	474.884.266	474.884.265	1	0	0	0	0	0	0
25597151	KONFE	KOL TAŞIMA ARABA	20	67.840.803	67.840.802	1	67.840.803	67.840.802	1	0	0	0	0	0	0
25597162	KONFE	KOL TAŞIMA ARABA	20	88.192.785	88.192.784	1	88.192.785	88.192.784	1	0	0	0	0	0	0
25597169	KONFE	TEKERLİK İŞ KOYMA	20	38.443.008	38.443.005	1	38.443.008	38.443.005	1	0	0	0	0	0	0
25597157	KONFE	İŞ SEHPASI 3 ADET	20	11.532.905	11.532.904	1	11.532.905	11.532.904	1	0	0	0	0	0	0
25597158	KONFE	MAMUL RAFI 9 ADET	20	370.700.473	370.700.472	1	370.700.473	370.700.472	1	0	0	0	0	0	0
25597315	KONFE	TEKERLİK İŞ TAŞ	20	206.820.847	206.820.846	1	206.820.847	206.820.846	1	0	0	0	0	0	0
25597319	KONFE	ALT-ÜST PALET	20	92.769.150	92.769.149	1	92.769.150	92.769.149	1	0	0	0	0	0	0
25597335	KONFE	KONTENYİR 30 ADET	20	500.026.010	500.026.009	1	500.026.010	500.026.009	1	0	0	0	0	0	0
25599003	KONFE	AVRUPA UTU UTU A	20	731.487.164	595.189.731	146.297.433	766.387.728	605.086.182	1	187.992.201	12.05.99	0	0	0	4.974.113
255200104	KONFE	YIKAMA İŞİ DEĞİŞTİ	20	1.632.825.728	663.130.282	979.695.436	1.668.341.803	675.339.722	839.272.423	419.638.212	13.06.01	0	0	0	33.308.645
25597069	KONFE	YIKAMA TEZGAHI	20	16.306.274	16.306.273	1	16.306.274	16.306.273	1	0	10.11.97	0	0	0	0
25597233	KONFE	ÇAMAŞIR MAKİNASI	20	271.596.405	271.596.404	1	271.596.405	271.596.404	1	0	0	0	0	0	0
255200102	IDARE	TOPLAM		13.190.985.792	9.928.003.141	3.682.982.651	13.470.594.556	9.693.070.498	2.683.419.376	2.113.613.318	0	0	0	0	124.541.409
255200101	IDARE	FAN EKTRAN MONİTÖ	20	398.167.222	232.900.334	165.266.888	401.384.909	240.818.909	99.768.975	13.197.686	23.12.00	0	0	0	5.279.074
255200101	IDARE	CEP TELEFONU ERİ	20	416.428.570	166.571.428	249.857.142	430.887.141	172.234.857	214.044.285	107.022.142	24.10.01	0	0	0	8.495.143
2559417	IDARE	KONFEKSİYON PAK	25	433.181.468	433.181.467	1	433.181.468	433.181.467	1	0	17.08.94	0	0	0	0
25597040	IDARE	KART SAATİ	20	181.906.097	181.906.096	1	181.906.097	181.906.096	1	0	10.11.97	0	0	0	0
25597160	IDARE	HİTTİ TUŞLU TELEF	20	16.475.576	16.475.574	1	16.475.576	16.475.574	1	0	0	0	0	0	0
25597207	IDARE	PUNTOR	20	770.916.019	770.916.018	1	770.916.019	770.916.018	1	0	0	0	0	0	0
25597237	IDARE	TELEFON 888 55 64	20	105.159.660	105.159.659	1	105.159.660	105.159.659	1	0	0	0	0	0	0
25597238	IDARE	TELEFON 888 55 65	20	105.159.660	105.159.659	1	105.159.660	105.159.659	1	0	0	0	0	0	0
25597239	IDARE	TELEFON 888 55 66	20	105.159.660	105.159.659	1	105.159.660	105.159.659	1	0	0	0	0	0	0
25597240	IDARE	TELEFON 888 55 67	20	105.159.660	105.159.659	1	105.159.660	105.159.659	1	0	0	0	0	0	0
25597267	IDARE	BİLGİSAYAR MASAS	20	102.354.760	102.354.759	1	102.354.760	102.354.759	1	0	0	0	0	0	0
25597275	IDARE	WIN/TV KARTI	20	218.682.025	218.682.024	1	218.682.025	218.682.024	1	0	0	0	0	0	0
25597300	IDARE	STOK KARTI SEHPA	20	77.363.924	77.363.923	1	77.363.924	77.363.923	1	0	0	0	0	0	0
25597311	IDARE	STOK KARTI SEHPA	20	164.727.847	164.727.846	1	164.727.847	164.727.846	1	0	0	0	0	0	0
25597360	IDARE	GF 788 CEP TELEF	20	1.002.316.032	1.002.316.031	1	1.002.316.032	1.002.316.031	1	0	03.08.97	0	0	0	0

TABLO 4 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

3,40

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKLİ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKLİ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIS TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
26597387	İDARE	NOKIA 3110 ARAÇ T	20	445.590.485	445.590.485	1	445.590.485	445.590.485	1	16.09.97	16.09.97		0	0	0
26597389	İDARE	3110 NOKIA HAT BEİ	20	143.381.137	143.381.137	1	143.381.137	143.381.137	1	16.09.97	16.09.97		0	0	0
26599001	İDARE	CS24 PENT RALIND	20	491.518.222	393.214.575	98.303.647	508.299.842	409.852.871	1	128.320.185	26.03.99		16.711.620	13.369.298	3.342.324
265200003	İDARE	BİLGİSAYAR DONAN	20	1.272.000.081	763.200.043	508.800.033	1.315.240.084	769.148.850	328.904.021	328.904.021	25.02.00		43.248.003	25.948.802	17.299.201
265200004	İDARE	MONİTOR	20	409.225.404	245.535.244	163.692.160	423.139.088	253.882.442	105.170.928	105.170.928	03.08.00		13.913.664	8.348.198	5.565.465
265200009	İDARE	BİLGİSAYAR DONAN	20	1.848.989.981	1.108.193.989	738.795.992	1.908.787.840	1.145.872.888	474.878.426	474.878.426	13.08.00		62.787.659	37.678.698	25.119.064
265200019	İDARE	FOTOKOPİ MAKİNAS	20	4.263.477.503	2.558.068.501	1.705.391.002	4.408.438.798	2.845.061.442	1.095.713.719	1.095.713.719	06.06.01		144.958.235	88.974.941	57.983.294
2.6592E+10	İDARE	OTOMOBİL JANTİ	20	565.932.203	226.372.882	339.559.321	585.172.898	234.060.980	290.889.152	145.444.576	06.06.01		19.241.695	7.698.678	11.545.017
2.6592E+10	İDARE	BİLGİSAYAR	20	689.222.070	275.688.826	413.533.242	712.655.620	265.062.248	354.260.144	177.130.072	15.08.01		23.433.550	9.373.420	14.060.130
2.6592E+10	İDARE	BİLGİSAYAR VE AKS	20	1.998.245.000	798.498.000	1.197.747.000	2.084.117.330	825.948.922	1.258.069.930	513.034.956	19.06.01		67.872.330	27.148.932	40.723.398
2.6592E+10	İDARE	BİLGİSAYAR SAMSU	20	597.840.000	239.136.000	358.704.000	618.166.960	247.260.824	307.289.760	183.844.390	03.10.01		20.326.560	8.130.624	12.195.938
265200021	İDARE	BİLGİSAYAR	20	362.100.000	72.420.000	289.680.000	374.411.400	74.892.290	279.179.100	93.059.700	10.01.02		12.311.400	2.482.260	9.849.120
265200022	İDARE	CEP TELEFONU ERİ	20	417.288.809	333.831.046	491.478.827	431.478.827	89.206.328	321.729.670	107.243.224	01.04.02		14.187.819	2.837.564	11.350.256
265200023	İDARE	BİLGİSAYAR	20	563.091.000	112.618.200	450.472.800	682.236.094	118.447.219	434.143.161	144.714.307	10.05.02		19.145.094	3.829.019	15.316.075
265200026	İDARE	MONİTOR 17 PHİLİP	20	286.698.240	53.339.648	213.358.592	275.766.990	55.153.198	205.624.342	68.541.446	19.06.02		9.067.740	1.813.648	7.254.162
265200028	İDARE	CEP TELEFONU NOK	20	495.762.712	99.152.642	396.610.170	612.618.644	102.622.728	382.233.052	127.411.017	06.11.02		16.855.932	3.371.186	13.484.746
265200029	İDARE	FAKS PANASARIONA K	20	277.990.000	55.598.000	222.392.000	287.441.690	57.488.332	214.330.290	71.443.254	22.11.02		10.453.831	1.890.332	8.561.505
265200030	İDARE	BİLGİSAYAR (2 AD C	20	307.759.744	61.551.949	246.207.795	318.223.576	63.844.715	237.262.763	78.094.254	06.12.02		15.877.953	3.175.591	12.702.362
265200031	İDARE	BİLGİSAYAR	20	466.998.616	93.399.723	373.598.893	482.878.569	98.875.814	380.055.584	120.018.844	04.02.04		0	0	0
2.6592E+10	İDARE	SAMSUNG EKRAK 31	20	476.268.304	476.268.304	1	476.268.304	476.268.304	1	85.263.061	25.02.04		0	0	0
2.6592E+10	İDARE	NOKIA 6810 CEP TEİ	20	411.016.949	411.016.949	1	411.016.949	411.016.949	1	328.813.559	06.02.04		0	0	0
2.6592E+10	İDARE	NOKIA 6810 CEP TEİ	20	1.676.642.373	1.676.642.373	1	1.676.642.373	1.676.642.373	1	84.745.763	14.02.04		0	0	0
2659401	İDARE	GRAMMER KOLTUK	25	41.230.426	41.230.426	1	41.230.426	41.230.426	1	29.03.94	29.03.94		0	0	0
2659402	İDARE	BİLGİSAYAR	25	362.320.192	362.320.192	1	362.320.192	362.320.192	1	31.03.94	31.03.94		0	0	0
2659403	İDARE	DELTA KOLTUK	25	118.244.448	118.244.448	1	118.244.448	118.244.448	1	13.04.94	13.04.94		0	0	0
2659404	İDARE	DOLAP VE MASA	25	13.341.283	13.341.283	1	13.341.283	13.341.283	1	09.06.94	09.06.94		0	0	0
2659405	İDARE	TELEFON KONSOL S	25	13.341.283	13.341.283	1	13.341.283	13.341.283	1	09.06.94	09.06.94		0	0	0
2659406	İDARE	FAVORİ DOLAP	25	16.203.768	16.203.768	1	16.203.768	16.203.768	1	15.06.94	15.06.94		0	0	0
2659407	İDARE	BİLGİSAYAR MONİTO	25	44.938.337	44.938.337	1	44.938.337	44.938.337	1	22.08.94	22.08.94		0	0	0
2659411	İDARE	BİLGİSAYAR	25	66.079.845	66.079.845	1	66.079.845	66.079.845	1	18.07.94	18.07.94		0	0	0
2659413	İDARE	BURO MOBİLYASI	25	375.762.240	375.762.240	1	375.762.240	375.762.240	1	26.09.94	26.09.94		0	0	0
2659501	İDARE	MASA	20	35.048.220	35.048.220	1	35.048.220	35.048.220	1	21.03.95	21.03.95		0	0	0
2659504	İDARE	MASA	20	14.019.286	14.019.286	1	14.019.286	14.019.286	1	29.03.95	29.03.95		0	0	0
2659505	İDARE	TELEFON MAKİNASI	20	20.094.313	20.094.313	1	20.094.313	20.094.313	1	15.06.95	15.06.95		0	0	0
2659506	İDARE	BİLGİSAYAR	20	1.098.516.001	1.098.516.001	1	1.098.516.001	1.098.516.001	1	23.06.95	23.06.95		0	0	0
2659507	İDARE	BİLGİSAYAR AKSES	20	75.598.216	75.598.216	1	75.598.216	75.598.216	1	23.06.95	23.06.95		0	0	0
2659508	İDARE	BİLGİSAYAR AKSES	20	45.639.325	45.639.325	1	45.639.325	45.639.325	1	23.06.95	23.06.95		0	0	0
2659509	İDARE	BİLGİSAYAR KARTI	20	57.467.913	57.467.913	1	57.467.913	57.467.913	1	04.07.95	04.07.95		0	0	0
2659510	İDARE	BİLGİSAYAR KARTI	20	20.901.822	20.901.822	1	20.901.822	20.901.822	1	18.07.95	18.07.95		0	0	0
2659511	İDARE	ŞİFRELİ KASA	20	101.589.044	101.589.044	1	101.589.044	101.589.044	1	24.11.95	24.11.95		0	0	0
2659512	İDARE	MOBİLYA	20	49.738.556	49.738.556	1	49.738.556	49.738.556	1	22.12.95	22.12.95		0	0	0
2659514	İDARE	BİLGİSAYAR KARTI	20	60.750.248	60.750.248	1	60.750.248	60.750.248	1	15.01.96	15.01.96		0	0	0
2659515	İDARE	DİSK SARAR	20	212.768.943	212.768.943	1	212.768.943	212.768.943	1	03.02.96	03.02.96		0	0	0
2659516	İDARE	ESKORT GÜÇ KAYN	20	180.588.898	180.588.898	1	180.588.898	180.588.898	1	04.04.96	04.04.96		0	0	0
2659517	İDARE	SONY CEP TELEFON	20	730.500.905	730.500.905	1	730.500.905	730.500.905	1	26.07.96	26.07.96		0	0	0
2659518	İDARE	BİLGİSAYAR	20	530.804.666	530.804.666	1	530.804.666	530.804.666	1	18.10.96	18.10.96		0	0	0
2659519	İDARE	TELEFON ANTEENİ Vİ	20	163.768.860	163.768.860	1	163.768.860	163.768.860	1	25.10.96	25.10.96		0	0	0
2659520	İDARE	BİLGİSAYAR	20	478.010.592	478.010.592	1	478.010.592	478.010.592	1	26.11.96	26.11.96		0	0	0
2659512	İDARE	CEP TELEFONU	20	345.998.304	345.998.304	1	345.998.304	345.998.304	1	06.12.00	06.12.00		0	0	0
2659513	İDARE	TELSİZ TELEFON	20	91.712.325	91.712.325	1	91.712.325	91.712.325	1				0	0	0
2659514	İDARE	KOLTUK	20	185.004.426	185.004.426	1	185.004.426	185.004.426	1				0	0	0
2659515	İDARE	MOBİLYA	20	210.938.364	210.938.364	1	210.938.364	210.938.364	1				0	0	0
2659516	İDARE	FOTOKOPİ MAKİNAS	20	413.763.714	331.010.971	82.752.743	423.726.814	210.938.363	210.938.363				0	0	0

TABLO 4.1: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKİMLİ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKİMLİ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIS TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
25597268	İDARE	STOK RAF 8 ADET	20	428.511.298	428.511.298	1	428.511.298	428.511.298	1	0			0	0	0
25597282	İDARE	KOLLU SANDALYE 2	20	78.395.444	78.395.444	1	78.395.444	78.395.444	1	0			0	0	0
25597283	İDARE	KOLLUZ SANDALYE 2	20	144.412.655	144.412.655	1	144.412.655	144.412.655	1	0			0	0	0
25597288	İDARE	RAYLI MASA 7 ADET	20	182.991.467	182.991.467	1	182.991.467	182.991.466	1	0			0	0	0
25597288	İDARE	MASA	20	309.455.692	309.455.692	1	309.455.692	309.455.691	1	0			0	0	0
25597290	İDARE	OPHE SEKRETER Kİ	20	185.673.415	185.673.415	1	185.673.415	185.673.414	1	0			0	0	0
25597293	İDARE	AGER SİSTEM	20	498.788.509	498.788.509	1	498.788.509	498.788.508	1	0			0	0	0
25597294	İDARE	MONİTOR	20	72.208.328	72.208.328	1	72.208.328	72.208.327	1	0			0	0	0
25597296	İDARE	ETHERNET KARTI	20	25.787.975	25.787.975	1	25.787.975	25.787.974	1	0			0	0	0
25597298	İDARE	CMS TAPE DRIVE	20	92.836.707	92.836.707	1	92.836.707	92.836.706	1	0			0	0	0
25597297	İDARE	CMS TAPE DRIVE Kİ	20	119.656.201	119.656.201	1	119.656.201	119.656.200	1	0			0	0	0
25597312	İDARE	MESSAGE 32 SEC.Sİ	20	410.823.821	410.823.821	1	410.823.821	410.823.820	1	0			0	0	0
25597318	İDARE	INTERNAL MODEM Kİ	20	77.975.339	77.975.339	1	77.975.339	77.975.338	1	0			0	0	0
25597320	İDARE	AGER 600 MB.SİM.13	20	1.219.721.187	1.219.721.187	1	1.219.721.187	1.219.721.186	1	0			0	0	0
25597321	İDARE	VIEW RENKLI MONİT	20	124.407.707	124.407.707	1	124.407.707	124.407.706	1	0			0	0	0
25597322	İDARE	PAC 450 M.MED.DİSK	20	835.074.329	835.074.329	1	835.074.329	835.074.328	1	0			0	0	0
25597323	İDARE	ETHERNAL FAX MOD	20	210.429.670	210.429.669	1	210.429.670	210.429.669	1	0			0	0	0
25597324	İDARE	VIEW RENKLI MONİT	20	95.830.441	95.830.441	1	95.830.441	95.830.440	1	0			0	0	0
25597328	İDARE	VERZALIT MASA 2 A	20	78.523.714	78.523.713	1	78.523.714	78.523.713	1	0			0	0	0
25597327	İDARE	MOUSE 2 ADET	20	16.520.556	16.520.555	1	16.520.556	16.520.555	1	0			0	0	0
25597331	İDARE	MONO MONİTOR	20	29.666.380	29.666.379	1	29.666.380	29.666.379	1	0			0	0	0
25597332	İDARE	ETHERNET KARTI	20	20.568.264	20.568.263	1	20.568.264	20.568.263	1	0			0	0	0
25597333	İDARE	DEC YAZICI	20	127.970.398	127.970.398	1	127.970.398	127.970.396	1	0			0	0	0
25597338	İDARE	AGER MATE BİLG.	20	723.666.144	723.666.143	1	723.666.144	723.666.143	1	0			0	0	0
25597337	İDARE	SEKRETER KOLTUK	20	267.186.681	267.186.680	1	267.186.681	267.186.681	1	0			0	0	0
25597343	İDARE	BİLGİSAYAR	20	1.171.460.426	1.171.460.424	1	1.171.460.426	1.171.460.424	1	0	15.01.97		0	0	0
25597348	İDARE	0,28 NİLR SAMSUNG	20	205.205.061	205.205.060	1	205.205.061	205.205.060	1	0	28.03.97		0	0	0
25597348	İDARE	COMPAG ARMADA 1	20	2.361.635.548	2.361.635.548	1	2.361.635.548	2.361.635.548	1	0	05.04.97		0	0	0
25597349	İDARE	ASMO8 BFT BİL. MAS	20	219.734.222	219.734.221	1	219.734.222	219.734.221	1	0	09.04.97		0	0	0
25597350	İDARE	SÖYUNMA DOLABI 1	20	64.831.516	64.831.514	1	64.831.516	64.831.514	1	0	24.04.97		0	0	0
25597361	İDARE	DOSYA DOLABI 1307	20	139.604.073	139.604.072	1	139.604.073	139.604.072	1	0			0	0	0
25597368	İDARE	GONDOL MİSAFİR Kİ	20	19.389.455	19.389.454	1	19.389.455	19.389.454	1	0			0	0	0
25597369	İDARE	AHŞAP PORTMANTÇ	20	23.913.662	23.913.661	1	23.913.662	23.913.661	1	0			0	0	0
25597384	İDARE	ÇELİK KASA	20	96.947.272	96.947.271	1	96.947.272	96.947.271	1	0	18.06.97		0	0	0
25597388	İDARE	ST32122A 2120 MB S	20	188.618.653	188.618.652	1	188.618.653	188.618.652	1	0	07.11.97		0	0	0
2559801	İDARE	BULUCU PANNELERİ	20	346.785.517	346.785.516	1	346.785.517	346.785.516	1	0	28.05.98		0	0	0
2559802	İDARE	BOLUGU PANEL ÇEL	20	327.086.117	327.086.116	1	327.086.117	327.086.116	1	0			0	0	0
2559803	İDARE	ARA DOLAPLAR 9 ALI	20	202.291.552	202.291.551	1	202.291.552	202.291.551	1	0			0	0	0
2559805	İDARE	YARDIMCI ÇALIŞMA	20	69.357.104	69.357.103	1	69.357.104	69.357.103	1	0			0	0	0
2559806	İDARE	ÇALIŞMA DOLAPLAR	20	288.987.931	288.987.930	1	288.987.931	288.987.930	1	0			0	0	0
2559807	İDARE	GENEL MÜDÜR ÇALI	20	317.888.725	317.888.724	1	317.888.725	317.888.724	1	0			0	0	0
2559808	İDARE	TOPLANTI ODASI	20	144.493.966	144.493.965	1	144.493.966	144.493.965	1	0			0	0	0
2559809	İDARE	SEKRETER MASA DA	20	150.273.724	150.273.723	1	150.273.724	150.273.723	1	0			0	0	0
2559810	İDARE	GENEL MÜDÜR ODA	20	260.089.138	260.089.137	1	260.089.138	260.089.137	1	0			0	0	0
2559811	İDARE	BANKO EL AMANLAR	20	57.797.586	57.797.585	1	57.797.586	57.797.585	1	0			0	0	0
2559813	İDARE	İDARI AMİR ODA.MA	20	358.345.035	358.345.034	1	358.345.035	358.345.034	1	0			0	0	0
2559814	İDARE	GÖRÜŞME ODALARI	20	144.493.966	144.493.965	1	144.493.966	144.493.965	1	0			0	0	0
2559815	İDARE	ÇALIŞMA SANDALYE	20	1.155.951.725	1.155.951.725	1	1.155.951.726	1.155.951.725	1	0			0	0	0
2559816	İDARE	SANDALYE 2 ADET	20	88.696.380	88.696.379	1	88.696.380	88.696.379	1	0			0	0	0
2559817	İDARE	MÜDÜR KOLTUK 4	20	288.987.931	288.987.930	1	288.987.931	288.987.930	1	0			0	0	0
2559818	İDARE	MİSAFİR KOLTUK 6	20	346.785.517	346.785.516	1	346.785.517	346.785.516	1	0			0	0	0
2559819	İDARE	MÜDÜR KOLTUK	20	72.246.993	72.246.992	1	72.246.993	72.246.992	1	0			0	0	0
2559820	İDARE	TEKİL KOLTUK	20	30.343.733	30.343.732	1	30.343.733	30.343.732	1	0			0	0	0
2559821	İDARE	İKİLİ KOLTUK	20	144.493.966	144.493.965	1	144.493.966	144.493.965	1	0			0	0	0

TABLO 4 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AMİR OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRİKMİŞ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRİKMİŞ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIŞ TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
2659823	İDARE	SEHPA	20	127.164.690	127.164.689	1	127.164.690	127.164.689	1	0	26.05.98		0	0	0
2659833	İDARE	COMPUTER BİLGİSAYAR	20	2.350.772.328	2.350.772.327	1	2.350.772.328	2.350.772.327	1	0	26.05.98		0	0	0
2659804	İDARE	PANOSONIC 6520 CR	20	247.182.701	197.722.162	49.460.539	265.585.893	204.444.716	1	63.518.242	07.09.99		8.403.192	6.722.554	1.680.638
2659907	İDARE	AIRPAQ DOLAP	20	1.196.991.432	957.593.146	239.398.287	1.237.689.141	980.161.312	1	307.626.798	01.07.99		40.697.709	32.558.167	8.139.542
2659914	İDARE	BİLGİSAYAR	20	1.414.992.222	1.131.993.776	282.998.446	1.463.101.993	1.170.467.582	1	353.653.002	06.12.99		48.109.736	38.467.788	9.621.947
2659915	İDARE	BİLGİSAYAR	20	3.845.616.402	3.076.493.123	769.123.279	3.976.397.360	3.181.093.889	1	986.323.413			130.760.968	104.600.766	26.160.191
2659916	İDARE	BİLGİSAYAR	20	6.677.628.068	5.242.102.444	1.335.525.614	6.904.687.412	5.623.733.927	1	1.716.160.413			227.039.354	181.631.483	45.407.871
2659917	İDARE	BİLGİSAYAR	20	3.108.246.132	2.468.596.103	629.649.029	3.213.925.486	2.871.140.371	1	796.819.002	07.12.99		106.980.334	84.644.268	21.136.067
2659918	İDARE	BİLGİSAYAR KLAVYE	20	337.684.823	270.131.862	67.552.961	349.146.427	279.316.346	1	66.779.854	13.12.99		11.480.604	9.184.483	2.296.121
2659919	İDARE	BİLGİSAYAR	20	340.092.397	272.073.918	68.018.478	361.895.538	281.324.432	1	87.403.743	14.12.99		11.593.141	9.250.513	2.312.628
2659920	İDARE	BİLGİSAYAR	20	2.050.738.782	1.640.569.431	410.147.351	2.120.461.843	1.696.399.472	1	527.039.358			66.726.051	55.780.041	13.945.010
2659921	İDARE	ROBOTİCS	20	382.832.324	282.265.857	70.566.467	384.828.623	291.182.868	1	90.617.909	21.12.99		11.996.269	9.697.039	2.389.260
2659922	İDARE	BİLGİSAYAR	20	889.610.037	711.688.030	177.922.007	918.886.778	735.585.423	1	228.629.778	27.12.99		30.246.741	24.197.953	6.048.788
2659906	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	86.266.777.973	89.831.989.068	15.636.789.910	86.102.260.049	70.060.865.394	1	9.992.498.784			1.242.814.122	818.278.307	428.636.814
		TOPLAM		23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659806	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659807	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659808	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659809	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659810	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659811	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659812	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659813	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659814	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659815	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659816	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659817	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659818	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659819	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659820	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659821	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659822	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659823	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659824	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659825	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659826	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659827	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659828	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659829	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659830	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659831	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659832	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659833	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659834	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659835	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659836	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659837	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659838	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659839	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659840	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659841	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659842	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659843	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659844	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659845	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659846	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659847	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659848	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659849	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659850	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659851	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659852	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659853	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659854	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659855	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659856	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659857	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659858	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659859	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659860	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659861	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659862	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23.836.036	23.836.036	1	0	10.04.98		0	0	0
2659863	ORME	TRİFAZE SAYAÇ	20	23.836.036	23.836.036	1	23								

TABLO 4 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMAN VE YENİDEN DEĞERLEME TABLOSU

DEMİRBAŞ KODU	İŞYERİ	DEMİRBAŞ ADI	AM R OR	D.Ö. AKTİF DEĞERİ	D.Ö. BİRLİKİMİ AKTİF DEĞERİ	D.Ö. KALAN DEĞERİ	D.S. AKTİF DEĞERİ	D.S. BİRLİKİMİ AKTİF DEĞERİ	D.S. KALAN DEĞERİ	03/2004 DÖNEMİ AMORTİSMANI	ALIM TARİHİ	SATIS TARİHİ	AKTİF ARTIŞI	AMORTİSMAN ARTIŞI	DEĞER ARTIŞ FONU
267200001	FABRİ	888 82 71 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000	12.06.00		0	0	0
267200002	FABRİ	888 82 72 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000			0	0	0
267200003	FABRİ	888 82 73 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000			0	0	0
267200004	FABRİ	888 82 74 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000			0	0	0
267200005	FABRİ	888 82 75 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000			0	0	0
267200006	FABRİ	888 82 76 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000			0	0	0
267200007	FABRİ	888 82 77 TELEKOM	20	11.835.000	7.101.000	4.734.000	11.835.000	7.101.000	4.734.000	2.367.000			0	0	0
26768002	FABRİ	KİMLİK KARTI 250	20	78.967.500	78.967.499	1	78.967.500	78.967.499	1	2.367.000	12.01.98		0	0	0
26768003	FABRİ	HİZMET KURULUŞ	20	73.703.000	73.702.999	1	73.703.000	73.702.999	1	18.589.000			0	0	0
TOPLAM				235.515.500	202.377.498	33.138.002	235.515.500	202.377.498	33.138.002	18.589.000					
2.672E+10	İDARE	MS WIN 98 DEM TRK	20	1.602.588.468	641.035.388	961.553.080	1.602.588.468	641.035.388	961.553.080	320.517.694	21.11.01		0	0	0
2.672E+10	İDARE	MS OF XP TRK 5-OF	20	3.187.238.547	1.274.894.618	1.912.341.929	3.187.238.547	1.274.894.618	1.912.341.929	637.447.309	28.11.01		0	0	0
2.672E+10	İDARE	SYMANTEC PC ANT	20	205.951.278	82.380.512	123.570.766	205.951.278	82.380.512	123.570.766	41.190.256	03.12.01		0	0	0
267200008	İDARE	LINK PERSONEL PRİ	20	187.500.000	100.500.000	87.000.000	187.500.000	100.500.000	87.000.000	33.500.000	20.06.00		0	0	0
267200009	İDARE	WINDOWS PROGRAM	20	305.772.250	183.483.350	122.288.900	305.772.250	183.483.350	122.288.900	81.154.450	21.06.00		0	0	0
267200010	İDARE	MS LISANS 6	20	408.877.750	245.206.650	163.671.100	408.877.750	245.206.650	163.671.100	81.735.650	23.06.00		0	0	0
267200011	İDARE	MS OFFICE2000 TUF	20	1.071.877.050	643.128.230	428.750.820	1.071.877.050	643.128.230	428.750.820	214.375.410	21.07.00		0	0	0
267200012	İDARE	SANTRAL RAPORLA	20	154.180.800	92.508.480	61.672.320	154.180.800	92.508.480	61.672.320	30.838.160	12.11.00		0	0	0
267200013	İDARE	NOVELL 4.11 TO KUL	20	1.755.514.740	351.102.948	1.404.411.792	1.755.514.740	351.102.948	1.404.411.792	351.102.948	11.01.02		0	0	0
267200022	İDARE	BİLGİSAYAR VIRUS 1	20	600.331.250	120.068.250	480.263.000	600.331.250	120.068.250	480.263.000	120.068.250	26.05.02		0	0	0
2.672E+10	İDARE	NORTON ANTI-VIRUS	20	402.888.000	402.888.000	0	402.888.000	402.888.000	0	80.537.800	28.02.04		0	0	0
2679701	İDARE	LINK PROGRAM VEF	20	342.370.000	342.369.999	1	342.370.000	342.369.999	1	11.12.97			0	0	0
2679801	İDARE	PC-PLANTOR	20	284.282.999	284.282.999	1	284.283.000	284.282.999	1	12.01.98			0	0	0
2679801	İDARE	INTERNET İSİM TES	20	105.340.000	84.272.000	21.068.000	105.340.000	84.272.000	21.068.000	21.067.999	07.12.99		0	0	0
2679902	İDARE	BİLGİSAYAR SİSTEM	20	632.040.000	505.632.000	126.408.000	632.040.000	505.632.000	126.408.000	128.407.999			0	0	0
TOPLAM				11.228.381.133	4.950.841.424	6.276.509.709	11.228.381.133	4.950.841.424	6.276.509.709	4.236.107.894					
284.G.TOPLAMI				11.481.869.839	5.153.218.922	6.308.647.711	11.481.869.839	5.153.218.922	6.308.647.711	2.136.508.625					
GENEL TOPLAM				4.158.965.093.210	887.117.223.273	760.182.158.881	4.149.583.457.371	989.324.035.267	688.771.094.697	178.032.995.378			120.183.493.865	11.262.311.998	105.707.698.249

2004 I DÖNEM AMORTİSMAN FARK TABLOSU
01/01/2004-31/03/2004

TABLO 5 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.		
03/2004 YILI İÇİN AMORTİSMAN TABLOSU		
HESAP NO	AÇIKLAMA	03/2004 AMORTİSMAN
252/730	FABRİKA BİNASI	5.600.000.000
253/730	FAB.MAK.TESIS	
253/730	KONF.MAK.TESIS	2.560.422.787
253/730	ÖRME MAK.TESİ	1.453.961.436
254/730	KONF.TAŞITLARI	32.783.841.391
255/730	FAB.DEMİRBAŞ	11.272.560.133
255/730	KONF.DEMİRBAŞ	2.113.513.318
255/730	ÖRME DEMİRBAŞ	
TOPLAM		55.784.299.065
254/770	YÖNETİM TAŞIT	110.119.687.894
255/770	YÖNETİM DEMİRBAŞ	9.992.499.794
264/770	ÖZEL MALİYET	
267/770	FAB.GAYRIMADDİ	16.569.000
267/770	YON.GAYRIMADDİ	2.119.939.625
TOPLAM		122.248.696.313
GENEL TOPLAM		178.032.995.378

VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

TABLO 7 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.		
31/03/2004 YILI MADDİ DURAN VARLIK, AMORTİSMAN VE		
DEĞERLEME ARTIŞLARI DENKLEŞTİRME TABLOSU		
03/2004 YILI YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONU		
A- DURAN VARLIKLAR		
1- DÖNEM BAŞI BİLANÇO DEĞERLERİ		4.011.594.525.363
2- DÖNEM İÇİNDE SATILAN		106.252.695.413
3- DEĞERLEMESİ ALINMAYANLAR (-)		-465.047.410.925
4- DEĞERLEMESİ ESAS TUTAR		3.440.294.419.025
5- YENİDEN DEĞERLEME FONU (+)		116.970.010.247
6- DEĞERLENMİŞ DEĞER		3.557.264.429.272
7- DÖNEM İÇİ GİRİŞLER (+)		140.329.987.008
8- DEĞERLEMESİ ALINMAYANLAR (+)		465.047.410.925
9- DÖNEM SONU BİLANÇO DEĞERİ		4.162.641.827.205
B- AMORTİSMAN		
1- DÖNEM BAŞI BİLANÇO DEĞERİ		871.667.932.436
2- DÖNEM İÇİNDE SATILAN		91.639.204.545
3- DEĞERLEMESİ ALINMAYANLAR (-)		-448.784.257.355
4- DEĞERLEMESİ ESAS TUTAR		331.244.470.536
5- YENİDEN DEĞERLEME FONU (+)		11.262.311.998
6- DEĞERLENMİŞ DEĞER		342.506.782.534
7- 03/2004 YILI AMORTİSMANI		178.032.995.378
8- DEĞERLEMESİ ALINMAYANLAR (+)		448.784.257.355
9- DÖNEM SONU BİLANÇO DEĞERİ		969.324.035.267
C- DEĞER ARTIŞ FONU		
1- DEMİRBAŞIN AKTİFE KAYITLI DEĞERİ (DEĞERLEMESİ ESAS TUTAR)		3.440.294.419.025
2- BİRİKMİŞ AMORTİSMAN (DEĞERLEMESİ ESAS TUTAR)		331.244.470.536
3- DEĞERLEME ÖNCESİ NET AKTİF DEĞER (1-2)		3.109.049.948.489
4- KATSAYI İLE BULUNAN DEĞERLENMİŞ DEMİRBAŞ TUTARI (1*%28,50)		3.557.264.429.272
5- KATSAYI İLE DEĞERLENMİŞ BİRİKMİŞ AMORTİSMAN TUTARI (2*%28,50)		342.506.782.534
6- YENİDEN DEĞERLEME SONRASI NET DEMİRBAŞ TUTARI (4-5)		3.214.757.646.738
7- DÖNEM BAŞI BİLANÇO DEĞERİ		1.807.397.759.374
8- 2003 YILI DEĞER ARTIŞ FONU (6-3)		105.707.698.249
9- SATILAN veya SERMAYEYE EKLENEN SAE		1.807.397.759.374
10- DÖNEM SONU BİLANÇO DEĞERİ		105.707.698.249

TABLO 11 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
31.03.2004 KIDEM TAZMİNATI RİSKİ

Kıdem Tazminatı Tavanı

1.389.950.000

31.03.2004

Kıdem Tazminatı Günlük Tavanı

3.808.082

ADI SOYADI	CİNSİYETİ	İŞE GİRİŞ TARİHİ	GÜN	BRÜT KIDEM TAZMİNATI
A	K	01.01.2004	90	0
B	E	01.02.2002	789	3.004.576.849
C	E	02.02.2002	788	3.000.768.767
D	E	03.02.2002	787	2.996.960.685
E	E	04.02.2002	786	2.993.152.603
F	K	01.06.2000	1399	5.327.506.986
G	K	01.01.2004	90	0
H	E	02.01.2004	89	0
I	K	03.01.2004	88	0
J	E	04.01.2004	87	0
K	E	05.01.2004	86	0
L	E	06.07.2001	999	3.804.274.110
M	K	07.07.2001	998	3.800.466.027
N	K	02.02.2002	788	3.000.768.767
O	E	03.02.2003	422	1.607.010.685
Ö	K	04.02.2003	421	1.603.202.603
P	E	05.02.2004	55	0
R	E	06.02.2004	54	0
S	E	07.02.2004	53	0
Ş	K	08.02.2004	52	0
T	K	09.02.2004	51	0
U	E	10.02.2002	780	2.970.304.110
Ü	K	11.02.2004	0	0
V	E	12.02.2002	778	2.962.687.945
Y	E	13.02.2002	777	2.958.879.863
Z	E	14.02.2004	0	0
AA	K	15.02.2003	410	1.561.313.699
BB	K	16.02.2003	409	1.557.505.616
CC	E	17.02.2003	408	1.553.697.534
DD	K	18.02.2003	407	1.549.889.452
EE	E	19.02.2003	406	1.546.081.370
FF	E	20.02.2003	405	1.542.273.288
GG	E	21.02.2003	404	1.538.465.205
HH	K	22.02.2002	768	2.924.607.123
II	K	23.02.2003	402	1.530.849.041
II	E	24.02.2004	36	0
JJ	K	25.02.2004	35	0
KK	E	26.02.2004	34	0
LL	E	27.02.2004	33	0
MM	E	28.02.2004	32	0
NN	K	01.03.2003	396	1.508.000.548
OO	K	02.03.2002	760	2.894.142.466
PP	E	03.03.2003	394	1.500.384.384
RR	K	04.03.2003	393	1.496.576.301
SS	E	05.03.2003	392	1.492.768.219
TT	E	06.03.2003	391	1.488.960.137
TOPLAM				65.716.074.384
HESAPLARA AKTARILACAK				13.143.214.877

**TABLO 12 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
İTHALAT İHRACAT KUR FARKLARI HESAPLAMA TABLOLARI**

İHRACAT TUTARI	1.935.484
İHRACAT TUTARI	3.000.000.000.000
KUR FARKI	60.222
KUR FARKI GİDERİ	116.559.165.056

İTHALAT TUTARI	1.500.000
İTHALAT TUTARI	1.000.000.000.000
KUR FARKI	38.878
KUR FARKI GELİRİ	58.316.814.049



TABLO 13 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

31/03/2004 TARİHLİ GENEL MIZAN

	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
	DÖNEN VARLIKLAR	33.147.137.522.227	32.043.532.051.576	1.103.605.470.651	
	HAZIR DEĞERLER	16.829.879.082.143	16.814.675.721.266	15.203.360.877	
0	KASA	2.324.723.756.074	2.319.480.908.425	5.242.847.649	
1	ALINAN ÇEKLER	56.449.388.000	56.049.388.000	400.000.000	
2	BANKALAR	12.332.132.804.039	12.309.429.075.934	22.703.728.105	
3	VERİLEN ÇEK/ÖDEME EMİRL	2.129.716.348.907	2.129.716.348.907		
	MENKUL KIYMETLER	1.466.151.486.848	1.460.530.235.073	5.621.251.775	
1	ÖZEL KESİM TAHV,SENET,B	5.549.000.000		5.549.000.000	
8	DİĞER MENKUL KIYMETLER	1.460.602.486.848	1.460.530.235.073	72.251.775	
	TİCARİ ALACAKLAR	4.772.472.349.985	4.546.320.134.140	226.152.215.845	
0	ALICILAR	266.150.289.258	263.517.016.176	2.633.273.082	
1	ALACAK SENETLERİ	4.809.023.000	4.809.023.000		
3	GSD CARI HESABI	4.293.580.813.142	4.070.102.452.042	223.478.361.100	
4	KAZANILMAMIŞ FİN.KİR.FA	207.706.884.073	207.706.884.073		
6	VERİLEN DEPOZİTO VE TEM	40.581.663		40.581.663	
8	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLA	184.758.849		184.758.849	
9	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK.K		184.758.849		184.758.849
3	DİĞER ALACAKLAR	90.867.836.196	85.034.089.596	5.833.746.600	
35	PERSONELDEN ALACAKLAR	80.468.000.000	79.938.000.000	530.000.000	
36	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	10.399.836.196	5.096.089.596	5.303.746.600	
5	STOKLAR	8.980.196.470.713	8.234.641.761.334	745.554.709.379	
50	İLK MADDE VE MALZEME	1.347.587.222.623	1.191.326.939.846	156.260.282.777	
51	YARI MAMÜLLER - ÜRETİM	3.669.488.860.724	3.506.667.447.454	162.821.413.270	
52	MAMÜLLER	3.711.318.853.406	3.289.938.129.389	421.380.724.017	
53	TİCARİ MALLAR	178.569.902.300	178.569.902.300		
59	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLA	73.231.631.660	68.139.342.345	5.092.289.315	
8	GELECEK AYLAR GİDER/GEL	56.407.930.471	55.725.726.443	682.204.028	
80	GELECEK AYLARA AİT GİDE	33.909.445.207	33.416.593.521	492.851.686	
81	GELİR TAHAKKUKLARI	22.498.485.264	22.309.132.922	189.352.342	
9	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	951.162.365.871	846.604.383.724	104.557.982.147	
90	DEVREDEN KATMA DEĞER VE	250.895.208.777	201.887.647.605	49.007.561.172	
91	İNDİRİLECEK KDV	636.082.912.431	636.082.912.431		
93	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER/F	64.184.244.663	8.633.823.688	55.550.420.975	
2	DURAN VARLIKLAR	7.381.752.539.785	1.360.364.114.392	6.021.388.425.393	
24	MALİ DURAN VARLIKLAR	2.023.437.070.636		2.023.437.070.636	
242	İŞTİRAKLER	2.023.437.070.636		2.023.437.070.636	
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	5.292.559.546.499	1.323.040.996.460	3.969.518.550.039	
250	ARAZİ VE ARSALAR	21.605.000		21.605.000	
252	BİNALAR	3.697.452.620.954		3.697.452.620.954	
253	TESİS MAKİNA VE CİHAZLA	311.481.774.422	28.305.569.522	283.176.204.900	
254	TAŞITLAR	934.870.291.309	160.088.314.001	774.781.977.308	
255	DEMİRBAŞLAR	246.463.698.051		246.463.698.051	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLI	3.281.000		3.281.000	
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	89.754.669.767	1.134.647.112.937		1.044.892.443.170
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIM	12.511.605.996		12.511.605.996	
26	MADDİ OLMİYAN DURAN VAR	18.340.604.965	14.169.825.932	4.170.779.033	
264	ÖZEL MALİYETLER	4.994.203.552	4.711.336.950	282.866.602	
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DUR	11.461.866.633		11.461.866.633	
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.884.534.780	9.458.488.982		7.573.954.202
28	GELECEK YILAİT GİD/GEL	24.780.677.187	632.592.000	24.148.085.187	
280	GELECEK YILLARA AİT GİD	24.780.677.187	632.592.000	24.148.085.187	
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR	22.634.640.498	22.520.700.000	113.940.498	
292	DİĞER KATMA DEĞER VERGİ	22.634.640.498	22.520.700.000	113.940.498	
3	KISA VADELİ YABANCI KAY	8.634.536.761.210	10.009.408.417.288		1.374.871.656.078
30	MALİ BORÇLAR	1.997.509.504.037	2.765.093.128.887		767.583.624.850
300	BANKA KREDİLERİ	934.412.904.037	1.701.996.528.887		767.583.624.850
301	FİNANSAL KİRALAMA İŞLE.	248.750.000.000	248.750.000.000		
302	ERT.FİNANSAL KİR.BORÇLA	814.346.600.000	814.346.600.000		
32	TİCARİ BORÇLAR	3.874.468.848.795	4.165.925.007.509		291.456.158.714
320	SATICILAR	3.819.965.271.795	4.066.311.985.149		246.346.713.354
321	BORÇ SENETLERİ	54.503.577.000	99.613.022.360		45.109.445.360
33	DİĞER BORÇLAR	720.609.102.445	993.059.630.043		272.450.527.598

TABLO 13 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

31/03/2004 TARİHLİ GENEL MİZAN

	HESAP ADI	B O R Ç	A L A C A K	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
	ORTAKLARA BORÇLAR	486.500.000.000	737.397.974.985		250.897.974.985
5	PERSONELE BORÇLAR	226.710.826.195	248.263.378.808		21.552.552.613
3	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	7.398.276.250	7.398.276.250		
	ALINAN AVANSLAR		304.178.665		304.178.665
3	ALINAN DİĞER AVANSLAR		304.178.665		304.178.665
	ÖDENECEK VERGİ/DİĞ.YÜKÜ	774.289.446.438	816.782.030.436		42.492.583.998
0	ÖDENECEK VERGİLER VE FO	624.503.838.051	652.555.445.083		28.051.607.012
1	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİ	148.574.808.387	163.015.785.373		14.440.976.986
9	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜL	1.210.800.000	1.210.800.000		
	BORÇ ve GİDER KARŞILIKL	581.673.851.271	581.673.851.271		
0	D.KARI,VERGİ,DİĞ.YAS.YÜ	224.342.967.507	224.342.967.507		
1	D.KAR.PEŞİN ÖD.VERGİ/D.	170.044.514.363	170.044.514.363		
3	MALİYET GİDERLERİ KARŞI	187.286.369.401	187.286.369.401		
	GELECEK AYLAR GELİR/GİD	5.930.538.276	6.515.120.529		584.582.253
1	GİDER TAHAKKUKLARI	5.930.538.276	6.515.120.529		584.582.253
	DİĞER KISA VD.YABANCI K	680.055.469.948	680.055.469.948		
1	HESAPLANAN KDV	680.055.469.948	680.055.469.948		
2	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI		13.143.214.877		13.143.214.877
	ÖZ KAYNAKLAR	2.556.373.362.459	8.306.495.602.425		5.750.122.239.966
	ÖDENMİŞ SERMAYE	49.174.005.511	3.100.000.000.000		3.050.825.994.489
0	SERMAYE		3.100.000.000.000		3.100.000.000.000
01	ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)	49.174.005.511		49.174.005.511	
2	SERMAYE YEDEKLERİ	1.924.095.379.149	2.810.174.614.469		886.079.235.320
22	M.D.V.YENİDEN DEĞERLEME	1.807.397.759.374	2.693.476.994.694		886.079.235.320
23	İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞ.	1.931.396.815	1.931.396.815		
24	MALİYET BEDELİ ARTIŞLAR	114.766.222.960	114.766.222.960		
4	KAR YEDEKLERİ		139.547.697.511		139.547.697.511
40	YASAL YEDEKLER		135.562.588.522		135.562.588.522
49	ÖZEL FONLAR		3.985.108.989		3.985.108.989
7	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI		1.816.078.144.901		1.816.078.144.901
70	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI		1.816.078.144.901		1.816.078.144.901
9	DÖNEM NET KARI (ZARARI)	583.103.977.799	440.695.145.544	142.408.832.255	
90	DÖNEM NET KARI	440.695.145.544	440.695.145.544		
91	DÖNEM NET ZARARI (-)	142.408.832.255		142.408.832.255	
3	GELİR TABLOSU HESAPLARI	12.548.318.747.846	12.548.318.747.846		
30	BRÜT SATIŞLAR	3.930.444.763.770	3.930.444.763.770		
300	YURTDIŞI SATIŞLAR	346.977.423.076	346.977.423.076		
301	YURTDIŞI SATIŞLAR	3.578.057.390.439	3.578.057.390.439		
302	DİĞER GELİRLER	5.409.950.255	5.409.950.255		
31	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	12.441.011.479	12.441.011.479		
312	DİĞER İNDİRİMLER (-)	12.441.011.479	12.441.011.479		
32	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	3.468.508.031.689	3.468.508.031.689		
320	SATILAN MAMÜLLER MALİYE	3.289.938.129.389	3.289.938.129.389		
321	SATILAN TİCARİ MAL MALİ	178.569.902.300	178.569.902.300		
33	FAALİYET GİDERLERİ (-)	580.489.665.324	580.489.665.324		
331	PAZ,SATIŞ VE DAĞITIM Gİ	114.120.897.048	114.120.897.048		
332	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	466.368.768.276	466.368.768.276		
34	DİĞER FAALİYETLERDEN GE	76.578.785.513	76.578.785.513		
340	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ G	58.175.000	58.175.000		
342	FAİZ GELİRLERİ	2.797.934.700	2.797.934.700		
343	KOMİSYON GELİRLERİ	583.294.391	583.294.391		
346	KAMBIYO KARLARI	67.354.931.422	67.354.931.422		
349	DİĞER OLAĞAN GELİR VE K	5.784.450.000	5.784.450.000		
35	DİĞ.FAAL OLAĞAN GİDER Z	116.559.165.056	116.559.165.056		
356	KAMBIYO ZARARLARI (-)	116.559.165.056	116.559.165.056		
37	OLAĞANDISI GELİR ve KAR	33.336.537.719	33.336.537.719		
379	DİĞER OLAĞANDISI GELİR	33.336.537.719	33.336.537.719		
38	OLAĞANDISI GİDER VE ZAR	4.783.035.784	4.783.035.784		
381	ÖNCEKİ DÖNEM GİDER/ZARA	421.246.587	421.246.587		
389	DİĞER OLAĞANDISI GİD/ZA	4.361.789.197	4.361.789.197		
39	DÖNEM NET KARI	4.325.177.751.512	4.325.177.751.512		
390	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	4.182.768.919.257	4.182.768.919.257		

TABLO 13 : VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

31/03/2004 TARİHLİ GENEL MIZAN

	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
92	DÖNEM NET KARI VEYA ZAR	142.408.832.255	142.408.832.255		
	MALİYET HESAPLARI	8.525.161.130.259	8.525.161.130.259		
0	DİREKT İLK MADDE/MALZEME	2.312.556.703.580	2.312.556.703.580		
10	DİREKT İLK MADDE/MALZEME	1.156.278.351.790	1.156.278.351.790		
11	DİREKT İLK MAD/MALZ.YANS	1.156.278.351.790	1.156.278.351.790		
2	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLER	386.796.842.926	386.796.842.926		
20	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLER	193.398.421.463	193.398.421.463		
21	DİREKT İŞÇİLİK GİD.YANS	193.398.421.463	193.398.421.463		
3	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	4.430.924.331.540	4.430.924.331.540		
30	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	2.215.600.815.770	2.215.600.815.770		
31	GENEL ÜRETİM GİD.YANSIT	2.215.323.515.770	2.215.323.515.770		
6	PAZ.SATIŞ VE DAĞITIM Gİ	229.676.794.096	229.676.794.096		
60	PAZ.SATIŞ VE DAĞITIM Gİ	115.555.897.048	115.555.897.048		
61	PAZ.SATIŞ VE DAĞ.GİD.YA	114.120.897.048	114.120.897.048		
7	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.090.660.330.952	1.090.660.330.952		
70	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	613.656.418.964	613.656.418.964		
71	GENEL YÖNETİM GİD.YANS.	477.003.911.988	477.003.911.988		
8	FINANSMAN GİDERLERİ	74.546.127.165	74.546.127.165		
80	FINANSMAN GİDERLERİ	74.546.127.165	74.546.127.165		
	NAZİM HESAPLAR	140.641.284.882	140.641.284.882		
0	NAZİM HESAPLAR	140.641.284.882	140.641.284.882		
00	BORÇLU NAZİM HESAPLAR	107.329.244.204	33.423.713.030	73.905.531.174	
01	ALACAKLI NAZİM HESAPLAR	33.312.040.678	107.217.571.852		73.905.531.174
		218.814.907.260.881	218.814.907.260.881	22.848.673.260.425	22.848.673.260.425

TABLO 14 :SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU
VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

	ÖNCEKİ DÖNEM		CARİ DÖNEM	
	01.01.2003	31.12.2003	01.01.2004	31.03.2004
ÜRETİM MALİYETİ				
A- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ		1.347.818.695.556		1.156.278.351.790
B- DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ		134.961.069.413		193.398.421.463
C- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		2.005.362.334.123		2.215.323.515.770
D- YARI MAMUL KULLANIMI		-69.893.942.873		-58.332.841.569
1 Dönem Başı Stok (+)	34.594.628.828		104.488.571.701	
2 Dönem Sonu Stok (-)	104.488.571.701		162.821.413.270	
ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ		3.418.248.156.219		3.506.667.447.454
E- MAMUL STOKLARINDA DEĞİŞİM				
1 Dönem Başı Stok (+)	137.172.523.044	-67.478.882.908	204.651.405.952	-216.729.318.065
2 Dönem Sonu Stok (-)	204.651.405.952		421.380.724.017	
I SATILAN MAMUL MALİYETİ (A+B+C+D+E)		3.350.769.273.311		3.289.938.129.389
TİCARİ FAALİYET				
A- Dönem Başı Ticari Mallar Stoku(+)				
B- Dönem İçi Alışlar (+)		828.357.670.619		178.569.902.300
C- Dönem Sonu Ticari Mallar (-)				
II SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(a+b-c)		828.357.670.619		178.569.902.300
III SATILAN HİZMET MALİYETİ				
SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)		4.179.126.943.930		3.468.508.031.689

TABLO 15 : Vipeks Tekstil Ürünleri Sanayi ve Pazarlama A.Ş.					
01/01/2004-31/03/2004 DÖNEMİ					
AYRINTILI GELİR TABLOSU					
			Önceki Dönem 01.01.2003-31.12.2003	Carli Dönem 01.01.2004-31.03.2004	
6		Brüt Satışlar		5.534.717.021.775	3.930.444.763.770
600	1	Yurtiçi Satışlar	1.003.811.622.981	346.977.423.076	
601	2	Yurtdışı Satışlar	4.529.829.802.415	3.578.057.390.439	
602	3	Diğer Gelirler	1.075.596.379	5.409.950.255	
61	B	Satış İndirimleri (-)		-2.376.661.864	-12.441.011.479
610	1	Satıştan İadeler (-)	201.000.000		
611	2	Satış İskontoları (-)			
612	3	Diğer İndirimler (-)	2.175.661.864	12.441.011.479	
		Net Satışlar		5.532.340.359.911	3.918.003.752.291
62	C	Satışların Maliyeti (-)		-4.179.126.943.930	-3.468.508.031.689
620	1	Satılan Mamuller Maliyeti (-)	3.350.769.273.311	3.289.938.129.389	
621	2	Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	828.357.670.619	178.569.902.300	
622	3	Satılan Hizmet Maliyeti (-)			
623	4	Diğer Satışların Maliyeti (-)			
		Brüt Satış Karı Veya Zararı		1.353.213.415.981	449.495.720.602
63	D	Faaliyet Giderleri		-552.672.187.264	-580.489.665.324
630	1	Araştırma Ve Geliştirme Giderleri (-)			
631	2	Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Giderleri (-)	155.505.917.547	114.120.897.048	
632	3	Genel Yönetim Giderleri (-)	397.166.269.717	466.368.768.276	
		Faaliyet Karı Veya Zararı		800.541.228.717	-130.993.944.722
64	E	Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Karlar		25.560.263.317	76.578.785.513
640	1	İştiraklerden Temettü Gelirleri		58.175.000	
641	2	Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri			
642	3	Faiz Gelirleri	5.558.841.906	2.797.934.700	
643	4	Komisyon Gelirleri	133.499.057	583.294.391	
644	5	Konusu Kalmayan Karşılıklar			
645	6	Menkul Kıymet Satış Karları			
646	7	Kambiyo Karları	10.547.922.354	67.354.931.422	
647	8	Reeskont Faiz Gelirleri			
649	9	Diğer Olağan Gelir Ve Karlar	9.320.000.000	5.784.450.000	
65	F	Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve zararlar (-)		-169.077.738.711	-116.559.165.056
653	1	Komisyon Giderleri (-)			
654	2	Karşılık Giderleri (-)			
655	3	Menkul Kıymet Satış Zararları (-)			
656	4	Kambiyo Zararları (-)	169.077.738.711	116.559.165.056	
657	5	Reeskont Faiz Giderleri (-)			
659	6	Diğer Olağan Gider Ve Zararlar (-)			
66	G	Finansman Giderleri (-)		0	0
660	1	Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)			
661	2	Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)			
		Olağan Kar Veya Zarar		657.023.753.323	-170.974.324.265
67	H	Olağandışı Gelir Ve Karlar		12.438.736.869	33.336.537.719
671	1	Önceki Dönem Gelir Ve Karlar			
679	2	Diğer Olağandışı Gelir Ve Karlar	12.438.736.869	33.336.537.719	
68	I	Olağandışı Gider Ve Zararlar		-4.424.377.141	-4.771.045.709
680	1	Çalışmayan Kısım Gider Ve Zararları (-)			
681	2	Önceki Dönem Gider Ve Zararları (-)	1.476.838.393	421.246.587	
689	3	Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar (-)	2.947.538.748	4.349.799.122	
690		Dönem Karı Veya Zararı		665.038.113.051	-142.408.832.255
691	J	Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)	224.342.967.507	-224.342.967.507	0
692		Dönem Net Karı Veya Zararı		440.695.145.544	-142.408.832.255

Gelir Tablosu Dipnotları	
1- Dönemin tüm amortisman giderleri ile itfa ve tükenme payları	191.431.816.001 TL
a) Amortisman giderleri	189.295.307.376 TL
aa) Normal amortisman giderleri	178.032.995.378 TL
bb) Yeniden değerlemeden doğan amortisman giderleri	11.262.311.998 TL
b) İtfa ve tükenme payları	2.136.508.625 TL
2- Dönemin karşılık giderleri	
3- Dönemin tüm finansman giderleri	53.750.317.971 TL
a) Üretim maliyetine verilenler	53.750.317.971 TL
b) Sabit varlıkların maliyetine verilenler	
c) Doğrudan gider yazılanlar	
4- Dönemin finansman giderlerinden ana kuruluş, ana ortaklık, müessese, bağlı ortaklık ve iştiraklerde ilgili kısmın tutarı (toplam tutar içindeki payları % 20'yi aşanlar ayrıca gösterilecektir)	
5- Ana kuruluş, ana ortaklık, müessese, bağlı ortaklık ve iştiraklerle yapılan satışlar, (toplam tutar içindeki payları % 20'yi aşanlar ayrıca gösterilecektir)	
6- Ana kuruluş, ana ortaklık, müessese, bağlı ortaklık ve iştiraklerden alınan ve bunlara ödenen faiz, kira ve benzerleri (toplam tutar içindeki payları % 20'yi aşanlar ayrıca gösterilecektir)	
7- Yönetim kurulu başkan ve üyeleriyle genel müdür, genel koordinatör, genel müdür yardımcıları gibi üst yöneticilere cari dönemde sağlanan ücret ve benzeri menfaatlerin toplam tutarı	27.800.000.000 TL
8- Amortisman hesaplama yöntemleri ile bu yöntemlerde yapılan değişikliklerin dönemin amortisman giderlerinde meydana getirdiği artış (+) veya azalış (-)	
NORMAL AMORTİSMAN YÖNTEMİ KULLANILMIŞTIR. DÖNEMDE DEĞİŞİKLİK OLMAMIŞTIR.	
9- Maliyetli hesaplama sistemleri (safha veya sipariş) ve stok değerlendirme yöntemleri (ağırlıklı ortalama maliyet, ilk giren ilk çıkar, hareketli ortalama maliyet v.s.gibi)	
SİPARİŞ MALİYETİ YÖNTEMİ VE AĞIRLIKLİ ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİ KULLANILMIŞTIR.	
10- Varsa, tamamen veya kısmen fiili stok sayımı yapılamamasının gerekçeleri	
11- Yurtiçi ve yurtdışı satışlar hesap kalemi içinde yer alan yan ürün, hurda, döküntü gibi maddelerin satışları ile hizmet satışlarının ayrı ayrı toplamalarının brüt satışların %20'sini aşması halinde bu madde ve hizmetlere ilişkin tutar	
12- Önceki döneme ilişkin gelir ve giderler ile önceki döneme ait gider ve zararların tutarlarını ve kaynakları gösteren açıklayıcı not	
13- Adi ve imtiyazlı hisse senetleri için ayrı ayrı gösterilmek koşuluyla, hisse başına kâr ve kâr payı oranları	

TABLO 16: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.							
01/01/2004-31/03/2004 DÖNEMİ AYRINTILI BİLANÇOSU							
(x 1 TL)							
		AKTİF	Önceki Dönem 01/01/2003-31/03/2003		Carli Dönem 01/01/2004-31/03/2004		
1	I	DÖNEN VARLIKLAR		900.818.004.555		1.116.748.898.528	
10	A	Hazır Değerler	33.658.415.424		28.348.576.754		
100		1 Kasa	2.774.335.454		5.242.847.849		
101		2 Alınan Çekler	519.000.000		400.000.000		
102		3 Bankalar	30.365.079.970		22.703.728.105		
103		Verilen Çekler					
108		4 Ve Ödeme Emirleri (-)					
		5 Diğer Hazır Değerler					
11	B	Menkul Kıymetler	45.658.699.589		5.821.251.776		
110		1 Hisse Senetleri					
111		Özel Kesim Tahvil, Senet Ve Bonolar	5.549.000.000		5.549.000.000		
112		Kamu Kesim Tahvil, Senet Ve Bonolar					
118		4 Diğer Menkul Kıymetler	40.009.599.589		72.251.776		
119		Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)					
12	C	Ticari Alacaklar	419.227.729.702		226.152.215.846		
120		1 Alıcılar	414.378.125.039		226.111.634.182		
121		2 Alacak Senetleri	4.809.023.000				
122		3 Alacak Senetleri Reeskontu (-)					
124		Kazanılmamış Finansal Kiralama ve Faiz Gelirleri (-)					
126		Verilen Depozito Ve Teminatlar	40.581.663		40.581.663		
127		6 Diğer Ticari Alacaklar					
128		7 Şüpheli Ticari Alacaklar	184.758.849		184.758.849		
129		Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	184.758.849		184.758.849		
13	D	Diğer Alacaklar	12.861.371.853		5.833.746.600		
131		1 Ortaklardan Alacaklar					
132		2 İştiraklerden Alacaklar					
133		3 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar					
135		4 Personelden Alacaklar	3.830.000.000		530.000.000		
136		5 Diğer Çeşitli Alacaklar	8.831.371.853		5.303.746.600		
137		6 Diğer Alacak Senetleri					
138		Reeskontu					
139		7 Şüpheli Diğer Alacaklar					
		8 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)					
15	E	Stoklar	372.072.450.808		745.554.709.379		
160		1 İlimadde Ve Malzeme	41.892.226.953		156.280.282.777		
161		2 Yarı Mamuller Üretim	104.488.571.701		182.821.413.270		
162		3 Mamuller	204.851.405.952		421.380.724.017		
163		4 Ticari Mallar					
167		5 Diğer Stoklar					
168		Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)					
169		7 Verilen Sipariş Avansları	21.040.246.003		5.092.289.315		
17	F	Yılıara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri	0		0		
170		1 Yılıara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri					
179		2 Taahhütlere Verilen Avanslar					
18	G	Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukatı	9.538.908.881		682.204.028		
180		1 Gelecek Aylara Ait Giderler			492.951.686		
181		2 Gelir Tahakkukatı	9.538.908.881		189.352.342		
19	H	Diğer Dönen Varlıklar	7.898.528.497		104.557.982.147		
190		1 Devreden Katma Değer Vergisi	7.875.518.497		49.007.561.172		
191		2 İndirilecek Kdv					
192		3 Diğer Kdv					
193		4 Poşin Ödenen Vergiler Ve Fonlar	23.010.000		55.550.420.975		
195		5 İş Avansları					
196		6 Personel Avansları					
197		7 Sayım Ve Tesellüm					
198		8 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar					
199		9 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)					

TABLO 16: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
01/01/2004-31/03/2004 DÖNEMİ AYRINTILI BİLANÇOSU
(x 1 TL)

2	II	DURAN VARLIKLAR		5.190.029.545.820		5.241.016.888.322
22	A	Ticari Alacaklar		0		0
220		1 Alıcılar				
221		2 Alacak Senetleri				
222		3 Alacak Senetleri Reeskontu (-)				
224		4 Kazanılmamış Finansal Kiralama ve Faiz Gelirleri (-)				
226		5 Verilen Depozito Ve Teminatlar				
229		6 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)				
23	B	Diğer Alacaklar		0		0
231		1 Ortaklardan Alacaklar				
232		2 İştiraklerden Alacaklar				
233		3 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar				
235		4 Personelden Alacaklar				
236		5 Diğer Çeşitli Alacaklar				
237		6 Senetleri Reeskontu (-)				
239		7 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)				
24	C	Mali Duran Varlıklar		2.023.437.070.636		2.023.437.070.636
240		1 Bağlı Menkul Kıymetler				
241		2 Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)				
242		3 İştirakler	2.023.437.070.636		2.023.437.070.636	
243		4 İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)				
244		5 İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)				
245		6 Bağlı Ortaklıklar				
246		7 Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)				
247		8 Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Düşüklüğü Karşılığı (-)				
248		9 Diğer Mali Duran Varlıklar				
249		10 Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)				
25	D	Maddi Duran Varlıklar		3.131.195.191.090		3.189.147.012.968
250		1 Arazi Ve Arsalar	21.605.000		21.605.000	
251		2 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri				
252		3 Binalar	2.877.395.035.762		2.975.226.466.978	
253		4 Tesis, Makina Ve Cihazlar	289.196.389.741		278.639.499.113	
254		5 Taahhütler	605.955.239.803		661.921.296.701	
255		6 Demirbaşlar	213.097.985.887		222.594.944.182	
256		7 Diğer Maddi Duran Varlıklar	3.281.000		3.281.000	
257		8 Birikmiş Amortismanlar (-)	864.345.952.079		961.771.686.002	
258		9 Yapılmakta Olan Yatırımlar	9.871.605.996		12.511.605.996	
259		10 Verilen Avanslar			0	
26	E	Maddi Olmayan Duran Varlıklar		8.731.401.828		4.170.779.033
260		1 Haklar				
261		2 Sermaye				
262		3 Kuruluş Ve Organizasyon Giderleri				
263		4 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri				
264		5 Özel Maliyetler	4.994.203.552		282.866.602	
267		6 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	11.059.178.633		11.461.866.633	
268		7 Birikmiş Amortismanlar (-)	7.321.980.357		7.573.954.202	
269		8 Verilen Avanslar				
27	F	Özel Tükennmeye Tabi Varlıklar		0		0
271		1 Arama Giderleri				
272		2 Hazırlık Ve Geliştirme Giderleri				
277		3 Diğer Özel Tükennmeye Tabi Varlıklar				
278		4 Birikmiş Tükennme Payları (-)				
279		5 Verilen Avanslar				
28	G	Gelecek Yıllara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları		20.300.848.490		24.148.085.187
280		1 Gelecek Yıllara Ait Giderler	20.300.848.490		24.148.085.187	
281		2 Gelir Tahakkukları				
29	H	Diğer Duran Varlıklar		6.365.033.776		113.940.498
291		1 Gelecek Yıllarda İndirilecek Kdv				
292		2 Diğer Kdv	6.365.033.776		113.940.498	
293		3 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar				
294		4 Eski Çıkarılacak Stoklar				
295		5 Ve Maddi Duran Varlıklar				
296		6 Peşin Ödenen Vergiler Ve Fonlar				
297		7 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar				
298		8 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)				
299		9 Birikmiş Amortismanlar (-)				
		AKTİF TOPLAMI	6.090.645.550.375	6.090.645.550.375	6.090.645.550.375	6.357.765.573.850

TABLO 16: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.
01/01/2004-31/03/2004 DÖNEMİ AYRINTILI BİLANÇOSU
(x1 TL)

[illegible]

TABLO 18: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.									
01/01/2004-31/03/2004 DÖNEMİ AYRINTILI BİLANÇOSU									
(x 1 TL)									
401		2	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar						
402			Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlarına						
405		4	Çıkarılmış Tahviller						
407		5	Çıkarılmış Diğer						
408		6	Menkul Kıymetler						
409		7	Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)						
42	B		Ticari Borçlar		0			0	
420		1	Satıcılar						
421		2	Borç Senetleri						
422		3	Borç Senetleri Reeskontu (-)						
426		4	Alınan Depozito Ve Teminatlar						
429		5	Diğer Ticari Borçlar						
43	C		Diğer Borçlar		0			0	
431		1	Ortaklara Borçlar						
432		2	İştiraklere Borçlar						
433		3	Bağlı Ortaklıklara Borçlar						
436		4	Diğer Çeşitli Borçlar						
437		5	Diğer Borç Senetleri						
438		6	Reeskontu (-)						
439			Kamuya Olan Ertelenmiş						
44	D		Veya Takaslandırılmış Borçlar						
440		1	Alınan Avanslar		0			0	
449		2	Alınan Spontane Avanslar						
47	E		Borç Ve Gider Karşılıkları		0			13.143.214.877	
472		1	Kıdem Tazminatı Karşılığı				13.143.214.877		
479		2	Diğer Borç Ve Gider Karşılıkları						
48	F		Gelecek Yıllara Ait Gelirler		0			0	
480		1	Ve Gider Tahakkukları						
481		2	Gelecek Yıllara Ait Gelirler						
49	G		Gider Tahakkukları		0			0	
492			Diğer Uzun Vadeli						
493		1	Yabancı Kaynaklar						
498		2	Gelecek Yıllara Ertelenen						
499		3	Veya Terkin Edilen Kov						
		4	Teslimatı Payları						
		5	Diğer Çeşitli Uzun Vadeli						
		6	Yabancı Kaynaklar						
5 III			ÖZ KAYNAKLAR			4.948.348.880.946			4.969.750.702.895
50	A		Ödenmiş Sermaye		1.150.000.000.000			3.080.825.994.489	
500		1	Sermaye	1.150.000.000.000			3.100.000.000.000		
501		2	Ödenmemiş Sermaye (-)				49.174.005.511		
52	B		Sermaye Yedekleri		1.848.708.147.523			105.707.698.249	
520		1	Hisse Senedi İhraç Primleri						
521		2	Hisse Senedi İptal Karları						
522		3	M.D.V. Yeniden	1.807.397.759.374			105.707.698.249		
523		4	Değerleme Artışları						
524		5	İştirakler Yeniden	1.931.396.815					
529		6	Değerleme Artışları	37.378.891.334					
54	C		Kar Yedekleri		102.310.682.869			139.547.697.511	
540		1	Yasal Yedekler	102.310.682.869			135.582.588.522		
541		2	Statü Yedekleri						
542		3	Ölçüm Yedekleri						
548		4	Diğer Kar Yedekleri						
549		5	Özel Fonlar				3.985.108.989		
57	D		Geçmiş Yıllar Karları		1.408.634.905.010			1.816.078.144.901	
570		1	Geçmiş Yıllar Karları	1.408.634.905.010			1.816.078.144.901		
58	E		Geçmiş Yıllar Zararları (-)		0			0	
580		1	Geçmiş Yıllar Zararları (-)						
59	F		Dönem Net Karı (Zararı)		440.695.145.544			-142.408.832.255	
590		1	Dönem Net Karı	440.695.145.544					
591		2	Dönem Net Zararı (-)				142.408.832.255		
			PASİF TOPLAMI	6.090.645.550.375	6.090.645.550.375	6.090.645.550.375	6.357.765.573.849	6.357.765.573.849	6.357.765.573.849

TABLO 16: VİPEKS TEKSTİL ÜRÜNLERİ SANAYİ VE PAZARLAMA A.Ş.

01/01/2004-31/03/2004 DÖNEMİ AYRINTILI BİLANÇOSU

(x 1 TL)

BİLANÇO DİPNOTLARI

- 1) Kayıtlı sermaye sistemini kabul etmiş bulunan ortaklıklarda kayıtlı sermaye tutarı
2) Yönetim Kurulu Başkan ve üyeleri ile genel müdür, genel koordinatör, genel müdür yardımcısı ve genel sekreter gibi üst yöneticilere:
a) Cari dönemde verilen her çeşit avans ve borcun toplamı
b) Cari dönem sonundaki avans veya borcun bakiyesi
3) Aktif değerlerin toplam elgorta tutarı
4) Alacaklar için alınmış ipotek ve diğer teminatların toplam tutarı
5) Yabancı kaynaklar için verilmiş ipotek ve diğer teminatların toplam tutarı işletmenin teminatlı borç tutarları
6) Pasife yer almayan taahhütlerin toplam tutarı
7) Kasa ve bankalardaki döviz mevcuatları :

4.047.714.000.000 TL

Döviz Cinsi	Miktarı	TL. Kuru	Toplam Tutar
			0 TL
			0 TL
			0 TL

8) Yurt dışından alacaklar (avanslar dahil)

Döviz Cinsi	Miktarı	TL. Kuru	Toplam Tutar
			0 TL
			0 TL
			0 TL

9) Yurt dışına borçlar (avanslar dahil)

Döviz Cinsi	Miktarı	TL. Kuru	Toplam Tutar
			0 TL
			0 TL
			0 TL

10) Tedavüldeki tahvil ve finansman bonolarından banka garantili olanların tutarı

11) Cari ve gelecek dönemlerde yararlanılacak yatırım indiriminin toplam tutarı

12) Tedavüldeki tahvillerden hisse senedine dönüştürülebilir niteliktekilerin tutarı

13) Sermayeyi temsil eden hisse senetlerinin dökümü :

Türü	Tertibi	Adedi	Usulü	Toplam Tutar

14) Cari dönemde ihraç edilmiş hisse senedi tutarı

15) İşletme sahibinin veya sermayesinin %10 veya daha fazlasına sahip ortaklarının :

Adı	Pay oranı	Pay Tutarı
ALPER ALP	41,0%	1.271.000.000.000 TL
AHMET SALİH TANDAR	28,4%	880.400.000.000 TL
HÜSEYİN ALP	25,0%	775.000.000.000 TL

16) Sermayesinin %10 ve daha fazlasına sahip bulunan iştirakler ile müesses ve bağlı ortaklıkları:

Adı	Pay Oranı	Toplam Sermaye	Son Dönem Karı
VİPEKS İNŞAAT,TUR., YAT. VE TİC. LTD ŞTİ	90%	1.500.000.000.000 TL	

17) Stok değerlendirme yöntemi

a) Cari dönemde uygulanan yöntem

b) Önceki dönemde uygulanan yöntem

c) Varsa cari dönemdeki yöntem değişikliğinin stoklarda meydana getirdiği artış (+) veya azalış (-) tutarı

18) Cari Dönemdeki maddi duran varlık hareketleri

a) Satın alınan, imal veya inşa edilen maddi duran varlıkların maliyeti

b) Elden çıkarılan veya hurdaya ayrılan maddi duran varlıkların maliyeti

c) Cari dönemde ortaya çıkan yeniden değerlendirme artışları

- Varlık maliyetlerinde (+)

- Birlikmiş Amortismanlarda (+)

19) Ana kuruluş, bağlı ortaklık ve iştiraklerin ticari alacak ve ticari borçları içindeki payları

	Ticari Alacak	Ticari Borç
1- Ana kuruluş		
2- Bağlı Ortaklık		
3- İştirakler		

20) Cari dönemdeki ortalama toplam personel sayısı

46 kişi

21) Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan ve açıklanması gerektiren hususlara ilişkin bilgi

22) Belirli bir ömre sahip olan, ancak tutarları tahmin edilemeyen şarta bağlı zararlar ile her türlü şarta bağlı kazançlara ilişkin bilgi, (işletmeyi borç altına sokacak ve dönem sonucunu etkileyebilecek hukuki işlemlerin mahiyetleri bu bölümde açıklanır.)

23) İşletmenin gayrisafi kar oranları üzerinde önemli ölçüde etkide bulunan muhasebe tahminlerinde değişikliklere ilişkin bilgi ve bunların parasal etkileri

24) Bankalardaki mevduatın bloke olanına ilişkin tutarlar

25) Menkul kıymetler ve bağlı menkul kıymetler grubu içinde yer alıp işletmenin ortakları, iştirakleri ve bağlı ortaklıklar tarafından çıkarılmış bulunan menkul kıymet tutarları ve bunları çıkaran ortaklıklar

26) İştirakler ve bağlı ortaklıklarda işsel kaynaklardan yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen bedelsiz hisse senedi tutarları

27) Kısa ve uzun vadeli kredilerle ilgili olarak alınan kredilerin ve çıkarılmış menkul kıymetlerin (katılma intifa senedi dahil) kredi ve menkul kıymet türleri itibarıyla tahakkuk etmemiş gelecek döneme ilişkin faiz borçları tutarları

28) Ortaklar, iştirakler ve bağlı ortaklıklar lehine verilen, garantili, taahhüt, kefalet, aval, ciro gibi yükümlülüklerin tutarı

29) Mali tabloların önemli ölçüde etkileyen ya da mali tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gerekli olan diğer hususlar

0 (30) Bilançonun onaylanarak keskinleştiği tarih :

31.03.2004

8. SONUÇ

İşletmeler tabi oldukları düzenlemelere göre , düzenlemelerin gerektirdiği şekilde aylık, üç ,altı veya dokuz aylık dönemler itibarı ile ara dönem finansal raporlama yapmaktadırlar.Türkiye’de ara dönem kavramını, vergi, muhasebe sistemi , bankacılık ve sermaye piyasaları açısından değerlendirmek mümkündür..

Vergisel açıdan bakıldığı zaman, geçici veya peşin vergi olarak ifade edilen vergi kavramının ortaya çıkması ,muhasebe dönemlerinde değişiklikleri de beraberinde getirmiştir.İşletmeler bu zamana kadar dönem sonlarında kesin mizanlarını ve beraberinde finansal tablolarını hazırlarken, artık yılda 4 kez, 3 ay aralıklarla sonuçlarının ortaya koymaya başlamışlardır.Fakat kanunların zorunlu koştuğu finansal tablo sadece gelir tablosudur.Bu tablonun ara dönemler için yani geçici vergi de nasıl hazırlanacağı konusunda kanunda ayrıntılı bir açıklama yer almamaktadır.Uygulamaya bakıldığı zaman işletmeler dönem sonu gelir tablolarının formatında genelde özet gelir tabloları hazırlamaktadırlar.Bu tabloların oluşturulması sırasında dönem sonlarındaki envanter işlemleri yapılmaktadır, sadece çeşitli basitleştirmeler vardır. Örneğin stoklar değerlendirirken kaydi envanter baz alınmaktadır, yani sayım yapma mecburiyeti yoktur.Yabancı paralar veya yabancı para cinsinden alacaklar maliye bakanlığı kuru genelde yayınlanmadığı için, bu kalemlerin değerlemesi Merkez Bankası kurları ile yapılmaktadır.Bu küçük farklılıklar dışında finansal tablo formatı olarak herhangi bir değişiklik bulunmamaktadır. Vergi Kanunlarına göre hazırlanmış olan bilanço ve gelir tablosunun temel işlevi denetimdir.Fakat burada denetlenen işletmenin finansal durumundan ziyade vergi beyanının doğru olup olmadığıdır.Bu nedenle vergi mevzuatına uygun olarak hazırlanmış finansal tabloların, işletme gerçeklerini yansıtmada yetersiz olacakları düşünülebilmektedir.

Muhasebe sistemi uygulama genel tebliğinde ara dönem finansal tabloların düzenlenmesine ilişkin herhangi bir açıklama bulunmamaktadır.Uygulamada ,işletmeler gerek bu tebliğdeki finansal tablolara ilişkin kıstasları, gerekse Türkiye Muhasebe Standardı 1 (TMS), (Finansal Tabloların Sunuluşu)’nu göz önüne alarak ,ara dönemlerde finansal durumlarının ortaya koymalıdır.Fakat TMS 1’de standardın ara dönem özet finansal bilgilerine uygulanamayacağı ibaresi vardır.

Bankaların işlem farklılıklarında dolayı finansal raporları da farklı biçimlerde oluşmaktadır.Muhasebe olayları farklı kalemleri içerir ve bu kalemlerin ağırlıkları da

farklıdır.Örneğin faiz gelirleri, krediler vs...Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu finansal raporları bir denetim aracı olarak görmekte ve belirlediği kriterlere uygunluğun denetimini bu raporlar yardımı ile gerçekleştirmektedir. Bankalar muhasebe işlemlerinde kendi hesap planlarını kullanmaktadırlar. Bankaların muhasebe olayları , özellikle gelir kalemleri farklı enstrümanları içermektedir.3182 Sayılı Bankalar Kanununda 51,54 ve 56. maddeler finansal tablolarla ilgili hükümleri içermektedir.Bankalar Mart,Haziran, Eylül ve Aralık ayları sonu itibarı ile T.C. Merkez Bankası ve Bankalar Birliğinin görüşü alınarak Hazine Müsteşarlığı tarafından belirlenecek esaslara uygun olarak üç aylık hesap özeti düzenlemek zorundadırlar.Bankacılık ile ilgili düzenlemeler, kamunun aydınlatılması yanında bankaların daha sıkı denetimi ve gözetimi ile ilgilidir.

Sermaye piyasalarının gelişimi, bu piyasalarla ilgilenen kişilerin sayısını ve ilgi derecelerinin arttırmış, ilgililer alacakları kararlarda gerçek ve doğru finansal bilgilere ihtiyaç duymaya başlamışlardır.Bunun sonucunda ülkemizde kamuyu aydınlatma ilkesi ışığında, Sermaye Piyasası Kuruluna bağlı işletmeler finansal tablolarını daha kısa dönemlerde hazırlamaya başlamakta ve kamuoyuna sunulmaktadırlar.Ara dönem finansal raporlamaya ilişkin , Sermaye Piyasası Kurulunun (SPK) düzenlemeleri vardır.Sermaye Piyasası Mevzuatında ve kurulun yaptığı çalışmalarda bu konu hakkında bilgiler yer almaktadır.Kanunda kısa kesitler halinde özellikle denetim konusu altında ara dönem finansal tablolara değinilmiştir.Fakat asıl çalışma, SPK'nın Muhasebe Standartları Hakkında çıkarmış olduğu tebliğdir.

Sermaye Piyasası Mevzuatı üçer aylık dönemler itibarı ile ara dönem finansal tabloların hazırlanmasını , bu tabloların enflasyon düzeltimine tabi tutulmasını ve kamuyu aydınlatma ilkesine göre bunların yayınlanmasını istemektedir.Sermaye Piyasası Mevzuatı kapsadığı mükellef portföyünü raporlama açısından benzer yaptırımlar içerisinde değerlendirmiş fakat iş alanına göre kolaylık sağlayacak ayrıntılarda farklılıklar yaratmıştır.Bugün aracı kurumlara ait bilgilerin doğruluğu ve gerçekliği bütün kamuoyunu açısından önem arz etmektedir.Bu nedenle Sermaye Piyasası Kurulu üçer aylık ara finansal tablolar yanında altı aylık dönemler içerisinde sermaye yeterliliği tablolarının da hazırlanıp sunumunu istemiştir.Amaç daha açık ve net bilgilerin elde edilmesidir.Borsaya kote işletmelerde ise temel ve ek finansal tablolar sunumu ve enflasyon düzeltimi zorunlu tablolardır.

Geçici vergi ile birlikte işletmeler üçer aylık dönemler itibarı ile finansal raporlama yapmaktadırlar. Ayrıca 2004 ilk geçici vergi dönemi ihtiyari , ikinci dönemden sonra zorunlu olmak üzere ara dönem raporlamada enflasyon muhasebesi uygulaması getirilmektedir. İkinci geçici vergi döneminde tekrar uzatıma tabi tutulan ve 2005 yılı ile birlikte zorunlu olacak olan ara dönem finansal raporlama, bazı işletmeler tarafından ,ihtiyari olduğu 2004/1 ve 2004/2. geçici vergi dönemlerinde de uygulanmıştır. Bu şekilde işletmeler gelir tablosu yanında bilançolarını da hazırlamışlar ve bu temel finansal tablolarının enflasyon düzeltimine tabi tutmuşlardır.

UMS 34 ara dönemlerde finansal raporlama ile ilgili olarak gerekli tanımlamaları yapmakta ve prensipleri ortaya koymaktadır. Standardın amacı işletmelerin ara dönem finansal tablolarının doğru ve gerçeği yansıtacak şekilde oluşturulmasıdır. Hata aramaktan ziyade, bilgileri doğru kullanarak gerçek sonuçlara ulaşmak ve bunları en uygun şekilde finansal raporlara yansıtmaktır. Standart ara dönem raporlamanın ilkelerinin, yöntemlerini ortaya koymakta ve geniş açıklamalara yer vermektedir. Sermaye Piyasası Kurulu 2005 yılı ile birlikte Uluslararası Standartlara uygun şekilde ara dönem raporlamanın yapılması talebinde bulunmaktadır. UMS 34 gerçek ve doğru raporlamanın nasıl yapılacağını açıklamış, ulusal mevzuatlara ise sadece raporlama dönemleri konusunda insiyatifler tanımıştır. İşletme gerçeklerinin, ara dönemler itibarı ile en doğru şekilde işletme ilgililerine sunulması UMS 34 ışığında sağlanabilmektedir.

Uygulamalara bakıldığında zaman genel amaç, işletmelerin verilerinin, daha kısa dönemlerde , daha doğru ve gerçeği yansıtacak şekilde ortaya koymaktır. İşletmelerin ilgili kitlesi gün geçtikçe artmış ve farklılaşmıştır. Ara dönem finansal raporlama artık kaçınılmaz hale gelmiştir. Finansal tablolar, ekonomik karar almada bu tablolara bağımlı olan ve bu tabloları kullanan finansal tablo kullanıcılarının ortak ihtiyaçları gözetilerek hazırlanmalı ve sunulmalıdır.

İşletme ilgililerinin, işletme varlık kaynak durumundaki değişimleri, gelir gider dengelerini, faaliyet performansını önceden bilmek ve bunları önceden konulan amaçlar doğrultusunda karşılaştırmak ihtiyaçları vardır. Bu şekilde amaçlara daha hızlı şekilde ulaşılacak ve sapmalar, olumsuz değişimler saptanıp , önlenilecektir.

9. KAYNAKLAR

Acker ,D. – Horton, J. – Tonks, I. :Accounting Standarts And Analysts' forecasts:the impact of FRS3 on Analysts' abiylity to forecast EPS, Journal Of Accounting and Puplic Policy, www.elsevier.com / locate / jacepubpol , UK 2002

Akdoğan, Nalan – Sevilengül, Orhan: Muhasebe Sistemi Uygulama genel Tebliği'ne Göre Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, İSMMMO Yayınları, İstanbul 1994

Akdoğan , Nalan - Tenker , Nejat: Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Mali Tablolar ve Oran Analizi , İSMMMO Yayınları , Eylül 1994

Akdoğan, Nalan: Banka Temel Finansal Tablolarının Düzenlenmesine İlişkin Öneriler, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:2, Ekim 2000

Akıncı ,Nejat – Öncü ,Semra: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Ağustos Kasım 1987

Akgül Ataman ,Başak - Akay Hüseyin: Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye'de Uygulama Ekinliğine İlişkin Bir Araştırma, Türkmen Kitabevi, İstanbul 2003

Akyol, M.Emin: Geçici Vergide Yatırım İndirimi Uygulaması,Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:96, Aralık 2000

Akyol, M.Emin: Geçici Vergide Ödenecek Tutarın Tespiti ve Kazanç Vergilerinden Mahsubu, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:231, Kasım 2000

Akyol, M.Emin – Küçük Muzaffer: Geçici Vergi Uygulaması ,2000

Akyol, Mehmet Emin: Geçici Vergide Değerleme ve Amortisman Uygulaması, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları, Sayı:151 , Kasım 2000

Akyol, M.Emin: Kar Dağıtım Tablosu ve Düzenleme Esasları,Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:125, Mayıs 2003

Altuğ, Osman - Ayboğa, Hanifi: Şirket Kuruluşları, Yasa Yayınları, İstanbul 1992

Arıkan, Yahya: Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması,Mali Çözüm Dergisi, İSM MMO Yayın Organı,Sayı:36, Mayıs-Haziran 1996

Arıoğlu, Osman: Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerde Geçici Vergi Uygulaması , Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:228, Ağustos 2000

Ataman, Ümit: Genel Muhasebe Cilt 2 Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, 12. Baskı ,Türkmen Kitabevi, İstanbul 1999

Ataman ,Ümit – Akgül Ataman, Başak: Genel Muhasebe Uygulamaları,Türkmen Kitabevi, İstanbul 1998

ATAY Tezcan :Vergi Sorunları Dergisi Eki , 2000

Baker, C. Richard – Wallage Philip: The Future Of Financial Reporting İn Europe:Its Role İn Corporate Governance, The International Journal of Accounting ,USA 2000

Bankalar Ara Dönem Bilançolarını da Enflasyona Göre Hazırlayacak: Anka Haber Ajansı 20.06.2002,www.securites.com/doc.html?pc=TR&doc_id=28798967&query=ara_dönem_&hl c=tr, 20.11.2003

Başaran, Cansen: Evrensel Muhasebe Standartlarına Doğru, Mali Çözüm Dergisi, İSM MMO Yayını , Sayı:57, İstanbul 2001

Beams, Floyd A.- Brozosky ,John A.-Snoulders, Craig D. :Avanced Accouting, Prentice Hall , Sevent Edition, Newjersey 1999

Bellek, Münir: Geçici Vergide Amortisman, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:83, Kasım 1999

Bellek, Münir: Geçici Vergide Sorunlar, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:78, Haziran 1999

Berk, Niyazi: Finansal Yönetim, Türkmen Kitabevi, 6. Baskı, İstanbul 2002

Bilginoğlu, Fahir: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Nisan 1993

Biçer Hüsamettin – Ürel , Gürol: Geçici Vergi Uygulama Esasları, Yaklaşım Dergisi,Sayı: 79,

Bostancı ,Serpil: Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayını , Nisan Mayıs Haziran 2002

Bozkurt, Nejat: Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları, Kasım 2000

Canoglu, Mehmet Ali: Geçici Vergi Muhasebesi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:156, Ağustos 1994

Canoglu, Mehmet Ali: Geçici Vergi Muhasebesinde Yapılması Zorunlu Kayıtlar, Görüş ve Önerilerimiz, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları, Sayı:134, Haziran 1999

Çelik Orhan: Sermaye Piyasalarında Gönüllü Kamuya Açıklama ,Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:6 , Şubat 2002

Dede, Hakkı: Sermaye Piyasası mevzuatına Göre İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda İşlem Gören Sürekli Denetime Tabi Şirketlerin Ara Dönem Mali Tablolarının Düzenlenmesine İlişkin Esaslar ve Bağımsız Denetimi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, İstanbul 1995

Demir, Ahmet: Ek Mali Tablolar, Diyalog Dergisi, Süryay Yayınları, Sayı:156 , Nisan 2001

Demir , Ahmet: Geçici Vergi Uygulaması, Çağdaş Yayıncılık, 1999

Demir ,Ahmet : Mali Tablolar ve Uygulaması, Beta Basımevi, İstanbul 1995

Durmuş , Ahmet Hayri – Arat, Mehmet Emin:İşletmelerde Mali Tablolar Tahlili, Nihat Sayar Eğitim Vakfı Yayını , İstanbul 2000

Duran, Metin: Geçici Vergi Esası, Diyalog Dergisi, Süray Yayınları , Sayı:132, Nisan 1999

Doglas J. Skinner: Why Firm Voluntarily Disclosure Bad News, Journal Of Accounting Research, Vol 32 ,No:1,Nisan 1994

Doyrangöl , Nuran Cömert: Ara Dönem Mali Tablolar Nasıl Hazırlanmalıdır , Mükellefin Dergisi, Sayı:46, Ekim 1996

Doyrangöl, Nuran Cömert: Ara Dönemde Zaman İle Orantılı Pay (Kıst) Esasına Göre Mali Tablolara Yansıtılacak Amortisman Giderleri Nasıl Belirlenmelidir, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları ,Sayı:56, Ağustos 1997

Erdönmez Atamanan ,Pelin: Bankalarda Şeffaflığın Arttırılması, Bankacılar Dergisi, Sayı:29 , 1999

Ersoy, Ayten: Ara Dönem Mali Raporlamaya İlişkin UMS 34 İle SPK Tebliği XI/3 ve SPK Muhasebe Standartları Taslağının Karşılaştırılması, Muhasebe ve Finansman Dergisi,Sayı:20, Ekim 2003

Erol, Ahmet: Bankalarda Bağımsız Denetimin Etkinliği ve Uluslararası Standartlar ,Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:110, Şubat 2002

Erol, Ahmet: Bankalarda Bağımsız Denetimin Etkinliği ve Uluslararası Standartlar (II) , Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:111, Mart 2002

Gençyürek Levent: Geçici Vergi, Mükellefin Dergisi,Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:90,Haziran 2000

Gökdeniz, Ümit: Türkiye’de Muhasebenin Avrupa Birliği ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uyumlaştırılmasına Yönelik Çalışmalar , Öneri Dergisi,Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayını, Sayı:6, Ocak 1997

Gökdeniz , Ümit: Muhasebe Standartları, Marmara Üniversitesi İİBF Muhasebe Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayını No:1 , İstanbul 1995

Gökgöz, Nurten: Ara Dönem Mali Raporlamada Uyulması Gereken Esaslar Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulamaları, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 1999

Gücenme , Ümit : Uluslararası Muhasebede Teknik Sorunlar, Hünkar Ofset ve Matbaacılık, İstanbul 1998

Gücenme, Ümit: Küreselleşmede Muhasebe Standartları, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:5, Ocak 2000

Güredin, Ersin: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Mayıs 1984, s.28

Hacıüstemoğlu, Rüstem: 4369 Sayılı kanuna Göre Ara Dönem Bilanço ve Gelir tablolarının Düzenlenmesi, Muhasebe ve Finansman Dergisi ,Sayı:3 , Temmuz 1999

<http://www.tmud.org.tr/bulten%20.htm> , 15 Haziran 2004

<http://www.tmud.org.tr/bulten%2012.htm> , 15 Haziran 2004

Hegarty, John: Avrupa’da Genel Kabul Görmüş Muhasebe ve Denetim Standartları, XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi,(11-13 Eylül 1997 Lütüf Kırdar Kongre Sarayı /İstanbul) Bildiriler Kitabı

Hikmet, Nazım: Uluslar arası Muhasebe Standartları ve Karşı Görüşler,MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:10, Nisan 2001

http://www.state.sd.us/legislativeaudit/Schools/Manual/section_8_body.htm 20.09.2003

<http://janus.state.me.us/legis/statutes/24-A/title24-Asec423-A.html> 20.09.2003

Hulle,K.Van: Harmonization of Accounting Standards in the EC, (Nobes, Christoper W. Tarafında derlenen İnternational Harmonization Of Accounting adlı kitap), Edward Elgar Puplishing Ltd, 1996

IAS 34 Interim Financial Reporting ,http://www.picpa.com.ph/adb/acctg_str30.htm, 20.09.03

İbiş, Cemal – Mısırlıoğlu Ufuk: Muhasebe Standartlarında Küreselleşme, Vergi Dünyası Dergisi ,Temmuz 1999

J. Epstein, Barry – Mirza, Abbas Ali: Wiley IAS 2002 İnterpretation and Application of IAS

Kasapoğlu, Vedat: Geçici Vergiden Beyana Geçiş ve Bilançonun Düzenlenmesine Yönelik Muhasebe İşlemleri, Diyalog Dergisi,Süryay Yayınları Sayı:143, Mart 2000

Kasapoğlu, Vedat: İkinci Dönem Geçici Verginin Tespitine Yönelik Muhasebe Kayıtları Diyalog Dergisi,Süryay Yayınları Sayı:136, Ağustos 1999

Kasapoğlu, Vedat: Üçüncü Dönem Geçici Verginin Tespitine Yönelik Muhasebe Kayıtları Diyalog Dergisi,Süryay Yayınları Sayı:139, Kasım 1999

Kasapoğlu, Vedat: Dördüncü Dönem Geçici Verginin Tespitine Yönelik Muhasebe Kayıtları Diyalog Dergisi,Süryay Yayınları Sayı:142, Şubat 2000

Kishalı , Yunus:Sermaye Piyasası Kurulu ve Tekdüzen Hesap Planına Göre Düzenlenen Temel Mali Tablolardaki Kavram Farklılıkları, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:8 ,Ekim 2000

Kishalı, Yunus: SPK ve TMS Hedefindeki Farklılıklar ve Bunun Finansal Tablolara Yansıtılması, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:10, Nisan 2001

Koçak, Recep, Sigorta Muhasebesi, İstanbul 2000

Küçük, Muzaffer: Geçici Vergide Muhasebe Kayıtları, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:228, Ağustos 2000

Lazol, İbrahim: SPK Uygulamaları, Vergi mevzuatı ve Türkiye Muhasebe Standartları Üçgeninde Muhasebe, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:7 ,Temmuz 2000

Maliye Hesap Uzmanları Derneği:Denetim I Denetim İlke ve Esasları,2.Baskı , Yıldız Ofset, İstanbul 2004

Maliye Hesap Uzmanları Derneği:Denetim II Denetim Vergi Revizyonu Problem ve Çözümleri , 2.Baskı , Yıldız Ofset, İstanbul 2004

Mali Mevzuat Platformu Raporu-İstanbul YMM Odası Yayını ,15 Şubat 1999 , Rapor No:99/10

McEwen ,Ruth Ann- Schwartz, Bill N.: Financial Statements , İnterim-United States , Accouting Horizons, Mart 1992 , Vol 6 Issue 1, 5 charts

Özulucan, Abitter – Doğan, Zeki:Uluslararası Muhasebe Standartları İle Türk Muhasebe Hukuku'na Yön Veren Uygulamaların Karşılaştırılması, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:203, Temmuz 1998

Özkök, Servet: Avrupa Birliği'ne Üye Ülkeler Arasında Muhasebe Standartlarının Uyumlaştırılması Çalışmaları, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:2,Ekim 2000

Özgözükara, Ömer Asım: Geçici Vergi Uygulama Esasları ve Muhasebesi,Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:78, Haziran 1999

Özer Mevlüt: Vergi Kanunları ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Kapsamında Mali Tablolar ,1.Baskı,Özkan Matbaacılık ,Ankara 1995

P. Shapiro, Brian: Objectivity, Relativism, and Truth in External Financial Reporting:What's Really At Stake İn The Disputes, Printed in Great Britain, Arizona 1997

Paul M. Healy – K.G. Palepu : A Review of the Empirical Disclosure Literature , Social Science Research Network Electronic Paper Collection, Aralık 2000

Pamukçu, Cemal: Standart Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallarda Yapılan Son Değişiklikler, Vergi Dünyası Dergisi , Sayı:165, Mayıs 1995

Pekdemir, Recep: Enflasyon Düzeltmesi Sirküler Rapor, Türmob Yayınları, Sayı:2004-1 , Ankara 2004

Resmi Gazete, 30.12.2001, Sayı: 24626

Sağlam ,Necdet – Baş, Hüseyin: Ara Dönem Finansal Raporlama, Muhasebe ve Finansman Dergisi,Temmuz 2003, Sayı 19

Sağlam, Erdoğan: Geçici Vergi Esasında Yapılan Değişiklikler, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:152, Nisan 1994

Sağlam, Necdet: Bölümsel Raporlama ve Uygulaması, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:1282, Eskişehir 2001

Samur ,Muharrem: Tarihi Maliyete Göre Oluşturulmuş Mali Tabloların Düzeltilmesi Gereği ve Türkiye Uygulaması, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayını, Sayı:52, İstanbul 2000

Sanlı,Nail:Global Muhasebe Standartları, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayını,Sayı:60, Temmuz Ağustos Eylül 2002

Sayar, Zafer: Uluslar arası Muhasebe Standartları Kapsamında Halka Açık Bankalarda Kamuyu Aydınlatma Aracı Olarak Mali Tablolar, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:3 , Ocak 2001

Sönmez , Erdal - Ayaz Garip:Geçici Vergi Uygulamaları, TÜRMOB Yayınları,Ankara 1999

Sönmez , Erdal - Ayaz Garip: Geçici Vergi Uygulamasında Finansman Gideri Kısıtlaması, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:77, Mayıs 1999

Sönmez , Erdal - Ayaz Garip: Geçici Vergi Uygulamasında Değersiz ve Vazgeçilen Alacaklar, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:81, Eylül 1999

Şeker, Sakıp:Üçer Aylık Geçici Vergi Uygulaması ve Menkul Kıymetlerin Değerlemesi, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayını , Sayı:48 ,1999

Tetik, Nilüfer : Türkiye Muhasebe Standartlarının SPK ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi İle Karşılaştırılması,Yaklaşım Dergisi, Yaklaşım Yayınları, Sayı:62, Şubat 1998

Tezcan Atay, “Geçici Vergi ve Özellikli Durumlar”, Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, Mayıs 2000

Turut , Şenol: Geçici Vergi Dönemleri İtibariyle Oluşan Kardan Ortaklara Temettü Avansı Verilebilmelidir, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:237, Mayıs 2001

Tuncer, Selahattin: Geçici Vergi Uygulaması,Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:74, Şubat 1999

Türkel, Sevim: Geçici Vergi Uygulaması İle İlgili Açıklamalar, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:51 ,2000

Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarının Gelişimi: 14.Türkiye Muhasebe Kongresi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi ,Sayı:49-50, Ağustos-Kasım 1987

Türkiye Muhasebe Standartları 2000, TMMOB

Uman ,Nuri: Enflasyon Muhasebesi Teori ve Uygulama, Denet Yayıncılık, İstanbul 2002

Uluslararası Muhasebe Standartları Cep Kitapçığı, Deloitte Touche Tohmatsu Yayını , Doğan Ofset, İstanbul 2001

Ülgen, Soner:Geçici Vergiye Tabi Kazancın Tespitinde Yatırım İndirimi Uygulaması, Yaklaşım Dergisi, Yıl :9, Sayı:103

Üstünel Bülent: Mali Tablolar, Denet Yayıncılık, İstanbul 1995

Üstündağ ,Saim: Muhasebe Standartlarının Oluşturulması Süreci, Muhasebe ve Denetime Bakış , Sayı:1, Nisan 2000

Yalkın, Yüksel Koç: Avrupa Birliği Yolundaki Türkiye’de Beklenen Muhasebe Harmonizasyonu Sorunları ve Çözüm Önerileri , MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:2 ,Sayı:1,Mart 2000

Yanık, S.Serap : Avrupa Topluluğu Açısından Banka Finansal Tablolarına İlişkin Düzenlemeler ,Yaklaşım Dergisi, Yaklaşım Yayınları, Sayı:99, Mart 2001

Yelmenoğlu , İbrahim: Geçici Vergi Esasında Yapılan Değişikler , Vergi Dünyası Dergisi ,Ağustos 1998, Sayı:204

Yeni , Balamir: Uluslararası Muhasebe Standartları Hakkında, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi ,Sayı:35, Mart 1984

Yeni , Balamir: Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Açısından Finansal Tabloların Karşılaştırılması,Muhasebe Enstitüsü Dergisi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi ,Sayı:36, Mayıs 1984

Yılmaz, Kazım: Geçici Vergide Azalan Bakiyeler Usulüne Göre Amortisman Ayrılması,Diyalog Dergisi, Süray Yayınları, Sayı:133, Mayıs 1999

Yılmaz, Fatih: Avrupa Birliği’nde Muhasebe Uygulamalarındaki Gelişmeler, Türkiye XX: Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (23/27 Mayıs 2001 Tekirova/Antalya) Bildiriler Kitabı

Yücel, Turgay : 4369 Sayılı Kanunla Getirilen Geçici Vergi Uygulaması, Mükellefin Dergisi, Lebib Yalkın Yayınları,Sayı:76 , Nisan 1999

Yükçü, Süleyman – Özkan, Serdar: Enflasyon Muhasebesi, Yaklaşım Yayınları, İstanbul 2003

Walter B. Meigs-Robert F.Meigs: Accounting The Basis for Business Decisions ,Fifth edition, McGraw-Hill İnternatiol Book Company,1981

Zezhong Xiao, A. Sangter – J.H. Dodgson : Tehe Relationship between İnformation Technology and Corporate Financial Reporting , İnformation Technology and Corporate Financial Reporting ,Vol 19 ,No:1, 1997

Kanunlar ,Tebliğler ve Yönetmelikler

29.01.1998 Tarih ve 22891 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan İMKB Uluslararası Pazar Yönetmeliği

Muhasebe Sistemin Uygulama Genel Tebliği ,21447 Sayılı Resmi Gazete, Aralık 1992

Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ (Seri : XI No:25):
www.spk.gov.tr , 17.11.2003

Gelir Vergisi Kanunu ve Tebliğleri

Kurumlar Vergisi Kanunu ve Tebliğleri

Vergi Usul Kanunu ve Tebliğleri

Türk Ticaret Kanunu ve Tebliğleri

Bankalar Kanunu ve Tebliğleri

Sermaye Piyasası Kanunu ve Tebliğleri

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

Muhasebe Uygulama Yönetmeliğine İlişkin 17 Sayılı Tebliğ: 31.12.2002 , 24980 Sayılı Resmi Gazete