

Dr. Raziye Aksu Özkan

**FİNANSAL TABLOLARIN TUTULMASI
VE HUKUKSAL SONUÇLARI**

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	VII
İÇİNDEKİLER	IX
TABLolar LİSTESİ	XXI
KISALTMALAR LİSTESİ	XXIII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM FİNANSAL TABLOLARIN TARİHÇESİ VE TABLO KULLANICILARI

1.1. Genel Olarak	5
1.2. Finansal Tabloların Tarihçesi.....	6
1.2.1. Dünyada Finansal Tabloların Gelişimi.....	6
1.2.1.1. XV. Yüzyıl.....	6
1.2.1.2. XVI. Yüzyıl.....	9
1.2.1.3. XVII. ve XVIII. Yüzyıl	10
1.2.1.4. XIX. Yüzyıl	13
1.2.1.5. XX. Yüzyıl ve Günümüz.....	15
1.2.1.5.1. Genel Olarak.....	15

1.2.1.5.2. Amerika Birleşik Devletleri	16
1.2.1.5.3. İngiltere.....	19
1.2.1.5.4. Almanya.....	22
1.2.1.5.5. Avrupa Birliği	23
1.2.1.5.6. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu	27
1.2.2. Osmanlı'da Finansal Tabloların Gelişimi	30
1.2.3. Türkiye'de Finansal Tabloların Gelişimi.....	32
1.2.3.1. Genel Olarak.....	32
1.2.3.2. 1923-1955 Yılları Arasında.....	32
1.2.3.3. 1956-2011 Yılları Arasında.....	35
1.2.4. 2011 Yılı Sonrasında.....	38
1.3. Finansal Tablo Kullanıcıları.....	40
1.3.1. Genel Olarak.....	40
1.3.2. Ortaklar.....	41
1.3.3. Yöneticiler.....	42
1.3.4. Çalışanlar.....	42
1.3.5. Alıcılar ve Satıcılar.....	42
1.3.6. Şirket Alacaklıları ve Özellikle Kredi Kurumları	43
1.3.7. Devlet	44
1.3.8. Potansiyel Yatırımcılar	44

İKİNCİ BÖLÜM

FİNANSAL TABLOLARIN DÜZENLENMESİ

2.1. Genel Olarak	47
2.2. Finansal Tabloları Düzenlemekle Yükümlü Olanlar.....	48
2.2.1. Genel Olarak	48
2.2.2. TMS/TFRS'yi Uygulamak Zorunda Olanlar	53
2.2.2.1. TMS/TFRS Kavramı	53
2.2.2.2. Uygulamak Zorunda Olanlar.....	55

2.2.3. TMS/TFRS'yi Uygulamak Zorunda Olmayanlar	57
2.2.3.1. TMS/TFRS'yi İhtiyari Olarak Uygulayabilecek Olanlar	57
2.2.3.2. BOBİ FRS'ye Tabi Olanlar.....	57
2.2.3.2.1. Genel Olarak	57
2.2.3.2.2. Bağımsız Denetime Tabi Olanlar	59
2.2.3.2.2.1. I Sayılı Ekli Listede Yer Alanlar	62
2.2.3.2.2.2. Sermaye Piyasası Araçları Borsada İşlem Görmeyen Şirketler	64
2.2.3.2.2.3. II Sayılı Ekli Listede Yer Alanlar	64
2.2.3.2.2.4. Genel Ölçüte Tabi Olanlar	65
2.2.3.3. MSUGT'ye Tabi Olanlar	66
2.3. Finansal Tablolara Uygulanacak Mevzuatlar Arasındaki İlişki.....	66
2.4. Finansal Tablolar Düzenlenirken Uyulacak İlkeler	70
2.4.1. Genel Olarak	70
2.4.2. TMS/TFRS Bakımından Uyulacak İlkeler	71
2.4.2.1. Gerçeğe Uygun Sunum	72
2.4.2.1.1. Kavram ve Gereklilikleri.....	72
2.4.2.1.1.1. Genel Olarak.....	72
2.4.2.1.1.2. Özel Olarak Muhasebe Politikalarının Açıklanması	77
2.4.2.1.2. Dürüst Resim İlkesi ile Karşılaştırılması	79
2.4.2.2. İşletmenin Sürekliliği.....	87
2.4.2.3. Raporlama Sıklığı.....	94
2.4.2.4. Para ile Ölçülme	97
2.4.2.4.1. Genel Olarak.....	97
2.4.2.4.2. Ölçüm Esasları.....	102
2.4.2.4.2.1. Tarihi Maliyet.....	103
2.4.2.4.2.2. Cari Değer	105
2.4.2.4.2.2.1. Gerçeğe Uygun Değer	106
2.4.2.4.2.2.2. Kullanım Değeri ve İfa Değeri.....	110
2.4.2.4.2.2.3. Cari Maliyet	111
2.4.2.4.3. TMS/TFRS ile VUK'un Karşılaştırması.....	112

2.4.2.5. Muhasebenin Tahakkuk İlkesi.....	114
2.4.2.6. Önemlilik ve Birleştirme İlkesi.....	117
2.4.2.7. Sunuluşun Tutarlılığı	118
2.4.2.8. Netleştirme/Mahsup Etme İlkesi.....	119
2.4.2.9. Karşılaştırılmalı Bilgi	120
2.4.2.10. İhtiyatlılık.....	121
2.4.3. TTK’da Yer Alan İlkeler.....	125
2.4.3.1. Genel Olarak	125
2.4.3.2. Tamlik İlkesi ve Mahsup Yasağı.....	126
2.4.3.3. Karşılık Ayrılması	127
2.4.3.4. Dönem Ayırıcı Hesaplar.....	128
2.4.3.5. Sorumluluk İlişkileri	129
2.5. Finansal Tablolara Aktarılacak Bilginin Nitelikleri	130
2.5.1. Genel Olarak	130
2.5.2. Temel Niteliksel Özellikler	131
2.5.2.1. İhtiyaca Uygunluk	131
2.5.2.2. Gerçeğe Uygun Sunum.....	132
2.5.3. Destekleyici Niteliksel Özellikler.....	134
2.5.3.1. Karşılaştırılabilirlik.....	135
2.5.3.2. Doğrulanabilirlik	135
2.5.3.3. Zamanında Sunum	136
2.5.3.4. Anlaşılabilirlik	137
2.6. Muhasebeleştirme Süreci	137
2.6.1. Genel Olarak	137
2.6.2. Hesap Kavramı.....	138
2.6.3. Kuruluş veya Açılış Bilançosunun Düzenlenmesi.....	141
2.6.3.1. Dönem Başı Envanterinin Düzenlenmesi	141
2.6.3.2. Dönem Başı Envanterinden Dönem Başı Açılış ve Kuruluş Bilançosunun Düzenlenmesi.....	142
2.6.4. Yevmiye Defterine Kayıt.....	143
2.6.5. Defter’i Kebire Kayıt.....	145

2.6.6. Aylık Mizan Düzenlenmesi	146
2.6.7. Dönem Sonu Envanter İşlemlerinin Yapılması	147
2.6.8. Kesin Mizanın Düzenlenmesi	147
2.6.9. Dönem Sonu Finansal Tabloların Düzenlenmesi.....	148
2.6.9.1. Konsolide Finansal Tablolar.....	148
2.6.9.1.1. Genel Olarak	148
2.6.9.1.2. Konsolide Finansal Tablo Hazırlamakla Yükümlü Olanlar.....	151
2.6.9.1.3. Hazırlanmasında Uyulacak İlkeler.....	154
2.6.9.2. Bireysel Finansal Tablolar.....	157

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM FİNANSAL TABLOLARIN ÇEŞİTLERİ

3.1. Genel Olarak	161
3.2. Bilanço	164
3.2.1. Tanım.....	164
3.2.1.1. Genel Olarak	164
3.2.1.2. Ticari Bilanço – Mali Bilanço Ayrımı.....	167
3.2.2. Bilançonun Şekli ve İçeriği.....	171
3.2.2.1. Aktif Taraf/Varlıklar	178
3.2.2.1.1. Varlık Kavramı	178
3.2.2.1.1.1. Genel Olarak.....	178
3.2.2.1.1.2. Ekonomik Kaynak Unsuru	179
3.2.2.1.1.3. Kontrol Unsuru	183
3.2.2.1.2. Dönen Varlık	185
3.2.2.1.2.1. Nakit ve Nakit Benzerleri.....	188
3.2.2.1.2.2. Finansal Yatırımlar.....	190
3.2.2.1.2.3. Türev Araçlar.....	194
3.2.2.1.2.4. Ticari Alacaklar.....	195
3.2.2.1.2.4.1. Genel Olarak.....	195
3.2.2.1.2.4.2. İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar..	198

3.2.2.1.2.5. Diğer Alacaklar	200
3.2.2.1.2.6. Devam Eden İnşa, Proje veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar ile İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalarına İlişkin Finansal Varlıklar	201
3.2.2.1.2.7. Stoklar	202
3.2.2.1.2.8. Canlı Varlıklar	203
3.2.2.1.2.9. Peşin Ödenmiş Giderler ve Gelir Tahakkukları	204
3.2.2.1.2.10. Diğer Dönen Varlıklar	204
3.2.2.1.2.11. Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar	204
3.2.2.1.3. Duran Varlık.....	205
3.2.2.1.3.1. Finansal Yatırımlar	205
3.2.2.1.3.2. Türev Araçlar.....	206
3.2.2.1.3.3. Ortaklıklardaki Yatırımlar	206
3.2.2.1.3.4. Ticari Alacaklar-Diğer Alacaklar	206
3.2.2.1.3.5. Devam Eden İnşa, Proje veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar ile İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalarına İlişkin Finansal Varlıklar	207
3.2.2.1.3.6. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	207
3.2.2.1.3.7. Maddi Duran Varlıklar.....	208
3.2.2.1.3.8. Şerefiye ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar	211
3.2.2.1.3.9. Canlı Varlıklar	216
3.2.2.1.3.10. Peşin Ödenmiş Giderler ve Gelir Tahakkukları	216
3.2.2.1.3.11. Diğer Duran Varlıklar	217
3.2.2.2. Pasif Taraf/Yükümlülükler ve Özkaynak.....	217
3.2.2.2.1. Genel Olarak	217
3.2.2.2.2. Kısa ve Uzun Vadeli Yükümlülükler	218
3.2.2.2.2.1. Yükümlülük Kavramı	218
3.2.2.2.2.1.1. Mükellefiyet	218
3.2.2.2.2.1.2. Bir Ekonomik Kaynağın Devri	220
3.2.2.2.2.1.3. Geçmiş Olaylar Sonucunda Oluşma	222
3.2.2.2.2.2. Kısa Vadeli Yükümlülükler	223
3.2.2.2.2.2.1. Finansal Yükümlülükler	224

3.2.2.2.2.2.2. Türev Araçlardan Borçlar	226
3.2.2.2.2.2.3. Ticari Borçlar	226
3.2.2.2.2.2.4. Diğer Borçlar	227
3.2.2.2.2.2.5. Devam Eden İnşa, Proje veya Hizmet Sözleşmelerinden Yükümlülükler	228
3.2.2.2.2.2.6. Alınan Avanslar	228
3.2.2.2.2.2.7. Ödenecek Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler	228
3.2.2.2.2.2.8. Borç ve Gider Karşılıkları	229
3.2.2.2.2.2.9. Ertelenmiş Gelirler ve Gider Tahakkukları	240
3.2.2.2.2.2.10. Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler	240
3.2.2.2.2.2.11. Satış Amaçlı Sınıflandırılan Gruplara İlişkin Yükümlülükler	240
3.2.2.2.2.3. Uzun Vadeli Yükümlülükler	241
3.2.2.2.3. Özkaynak	241
3.2.2.2.3.1. Ödenmiş Sermaye	243
3.2.2.2.3.2. Sermaye Katkıları	244
3.2.2.2.3.2.1. Genel Olarak	244
3.2.2.2.3.2.2. Geri Alınmış Paylar	245
3.2.2.2.3.3. Sermaye Yedekleri	247
3.2.2.2.3.4. Kar Yedekleri ve Fonlar	249
3.2.2.2.3.4.1. Fonlar	281
3.2.2.2.3.5. Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Özkaynaklarda Kaydedilen Birikmiş Gelirler (Giderler)	283
3.2.2.2.3.6. Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Özkaynaklarda Kaydedilen Birikmiş Gelirler (Giderler)	284
3.2.2.2.3.7. Geçmiş Yıllar Karları	284
3.2.2.2.3.8. Geçmiş Yıllar Zararları	286
3.2.2.2.3.9. Dönem Net Karı/Zararı	287
3.3. Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu	287
3.3.1. Genel Olarak	287
3.3.2. Kar veya Zarar Kısmı	294

3.3.2.1. Brüt Satış Hasılatı	295
3.3.2.1.1. Genel Olarak.....	295
3.3.2.1.2. Satış Hasılatından Yapılan İndirimler.....	296
3.3.2.1.3. Satışların Maliyetleri.....	296
3.3.2.2. Esas Faaliyet Dönem Giderleri.....	297
3.3.2.3. Esas Faaliyetlerden Diğer Gelir ve Kazançlar ile Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Kazançlar	298
3.3.2.3.1. Esas Faaliyetlerden Diğer Gelir ve Kazançlar.....	298
3.3.2.3.2. Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Kazançlar	298
3.3.2.4. Esas Faaliyetlerden Diğer Gider ve Zararlar ile Diğer Faaliyetlerden Gider ve Zararlar.....	299
3.3.2.4.1. Esas Faaliyetlerden Diğer Gider ve Zararlar	299
3.3.2.4.2. Diğer Faaliyetlerden Gider ve Zararlar	299
3.3.2.5. Finansal Gelirler	299
3.3.2.6. Finansal Giderler	300
3.3.2.7. Durdurulan Faaliyetler Gelir ve Karları ile Gider ve Zararları	300
3.3.2.8. Dönem Net Karı ve Zararı.....	301
3.3.2.8.1. Dönem Karı veya Zararı Hesabı	301
3.3.2.8.2. Dönem Karı Kanuni Vergi Gideri Hesabı.....	302
3.3.2.8.3. Dönem Net Karı veya Zararı Hesabı.....	306
3.3.3. Diğer Kapsamlı Gelir Kısmı.....	306
3.3.3.1. Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler)	307
3.3.3.2. Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler)	309
3.3.4. Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Bilanço ile İlişkisi	312
3.4. Özkaynak Değişim Tablosu.....	312
3.4.1. Kavram ve İçerik.....	312
3.4.2. Özkaynak Değişim Tablosunun Bilanço ile İlişkisi.....	314

3.5. Nakit Akış Tablosu	314
3.5.1. Kavram ve İçerik.....	314
3.5.2. Nakit Akış Tablosunun Bilanço ve Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu ile İlişkisi.....	317

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

FİNANSAL TABLOLARIN TUTULMASININ HUKUKİ SONUÇLARI

4.1. Genel Olarak	319
4.2. Yönetim Kurulu Açısından.....	319
4.2.1. Genel Olarak	319
4.2.2. Finansal Tabloları Hazırlama Görevi	321
4.2.3. Faaliyet Raporu Düzenleme Yükümü.....	327
4.2.3.1. Genel Olarak.....	327
4.2.3.2. Faaliyet Raporunun Hazırlanması.....	329
4.2.3.2.1. Görevin Niteliği.....	329
4.2.3.2.2. Faaliyet Raporunun Kapsamı	330
4.2.3.2.2.1. Genel Olarak.....	330
4.2.3.2.2.2. TTK'ya Tabi Anonim Şirketler Açısından .	331
4.2.3.2.2.2.1. Genel Bilgiler	331
4.2.3.2.2.2.2. Yönetim Organı ile Üst Düzey Yöneticilere Sağlanan Mali Haklar	335
4.2.3.2.2.2.3. Şirketin Araştırma ve Geliştirme Çalışmaları Bölümü	336
4.2.3.2.2.2.4. Şirketin Faaliyetlerine İlişkin Önemli Gelişmeler	338
4.2.3.2.2.2.5. Finansal Durum.....	341
4.2.3.2.2.2.6. Riskler ve Yönetim Organının Buna İlişkin Değerlendirmesi	343
4.2.3.2.2.2.7. Diğer Hususlar	343
4.2.3.2.2.2.8. Şirketler Topluluğu.....	344
4.2.3.2.2.3. Borsa Şirketleri Açısından.....	349

4.2.4. Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Denetçiye İbraz Yükümü.....	352
4.2.5. Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Genel Kurula Sunulması.....	356
4.3. Denetim Açısından	356
4.3.1. Genel Olarak	356
4.3.2. Denetleme Görevi.....	357
4.3.2.1. Denetimin Ön Şartları	360
4.3.2.2. Denetimin Konusu ve Kapsamı.....	363
4.3.2.2.1. Genel Olarak	363
4.3.2.2.2. Finansal Tabloların Denetimi	365
4.3.2.2.3. Faaliyet Raporunun Denetimi.....	374
4.3.2.2.4. Değişiklik Yapılan Finansal Tabloların ve Faaliyet Raporunun Denetimi	376
4.3.2.3. Denetimin Zamanı	378
4.3.2.4. Denetimin Sonucu	380
4.3.2.4.1. Genel Olarak.....	380
4.3.2.4.2. Denetim Raporu.....	380
4.3.2.4.2.1. Genel Olarak.....	380
4.3.2.4.2.2. Şekil ve İçerik	382
4.3.2.4.2.3. Görüş Yazıları.....	388
4.3.2.4.2.3.1. Olumlu Görüş	391
4.3.2.4.2.3.2. Sınırlı Olumlu Görüş	392
4.3.2.4.2.3.3. Görüş Vermekten Kaçınma	397
4.3.2.4.2.3.4. Olumsuz Görüş	399
4.3.2.5. Denetlenmemenin Sonucu.....	403
4.3.3. Genel Kurula Katılma ve Bilgi Verme.....	404
4.4. Genel Kurul Açısından	406
4.4.1. Genel Olarak.....	406
4.4.2. Finansal Tablolara İlişkin Karar Alma	406
4.4.2.1. Genel Olarak	406
4.4.2.2. Bilançonun Onaylanması	408

4.4.2.2.1. Genel Olarak.....	408
4.4.2.2.2. Hukuki Sonuç Olarak İbra.....	409
4.4.2.2.2.1. Genel Olarak.....	409
4.4.2.2.2.2. İbranın Kapsamı.....	412
4.4.2.2.2.3. İbranın Doğmadığı Durumlar	418
4.4.2.2.2.3.1. Genel Olarak.....	418
4.4.2.2.2.3.2. Aksine Kayıt Bulunması.....	419
4.4.2.2.2.3.3. Bilançoda Bazı Hususların Hiç veya Gereği Gibi Gösterilmemiş Olması	419
4.4.2.2.2.3.4. Bilançonun Gerçek Durumu Yansıtmaması ve Bu Hususta Bilinçli Hareket ..	421
4.4.2.2.2.3.5. Denetçi Raporunun Olmaması.....	425
4.4.2.2.2.4. İbranın Etkisi.....	425
4.4.2.3. Toplantının Ertelenmesi	427
4.4.2.3.1. Genel Olarak.....	427
4.4.2.3.2. İlk Toplantı Açısından	428
4.4.2.3.2.1. Hakkın Konusu	428
4.4.2.3.2.2. Hakkın Kullanım Şekli ve Sonuçları	433
4.4.2.3.3. İkinci Toplantı Açısından	438
4.4.3. Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı	441
4.4.3.1. Hakkın Hukuki Niteliği.....	441
4.4.3.2. Hakkın Kapsamı ve İçeriği.....	443
4.4.3.2.1. Bilgi Alma Hakkı.....	443
4.4.3.2.1.1. Genel Olarak.....	443
4.4.3.2.1.2. Genel Kurul Öncesinde.....	443
4.4.3.2.1.3. Genel Kurulda	450
4.4.3.2.2. İnceleme Hakkı	452
4.4.3.3. Hakkın Sınırı.....	454
4.4.3.4. Hakkın Dava Yoluyla Kullanımı	455
SONUÇ	459
KAYNAKÇA	469