

Konu “UMS 7 NAKİT AKIŞ TABLOLARI” UYGULAMA ÖRNEĞİ

Bu bölümde “UMS 7 Nakit Akış Tabloları” uyarınca nakit akış tablosu hazırlarken göz önünde bulundurulması gereken hususlara değineceğiz.

Bu standardın amacı, işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinden dönem boyunca elde edilen nakit akışlarını sınıflandıran nakit akış tablosu vasıtasıyla, bir işletmenin nakit ve nakit benzerlerindeki tarihi değişikliklere ilişkin bilgi sağlamaktır.

Tüm işletmelerin nakit akış tablosu hazırlaması zorunludur?

İşletmeler kar etmek amacıyla farklı faaliyetlerde bulunmalarına karşın, özünde faaliyetlerine devam etmek, yükümlülüklerini yerine getirmek ve yatırımcılarına getiri sağlamak gibi benzer nedenlerle nakde ihtiyaç duyarlar. Bu nedenle, tüm işletmelerin nakit akış tablosu hazırlamaları zorunludur.

UMS 7, bir işletmenin nakit ve nakit benzerlerindeki tarihsel değişimler hakkındaki bilgilerin nakit akış tablolarının kullanılması suretiyle sağlanmasını gerektirir. Nakit akış tablosu, dönem içindeki nakit akışlarını aşağıdaki şekilde sınıflandırır:

- işletme faaliyetleri
- yatırım faaliyetleri, **ve**
- finansman faaliyetleri.

Nakit akış bilgilerinin yararları nelerdir?

Nakit akış bilgisi önemlidir, çünkü aynı işlem için farklı muhasebe uygulamalarının etkilerini ortadan kaldırır ve dolayısıyla değişik işletmeler tarafından raporlanan finansal bilgilerin karşılaştırılabilirliğini artırır. Finansal bilginin kullanıcılarına işletmenin nakit yaratma kapasitesini ve bu nakdi kullanacağı ihtiyaçları değerlendirebileceği bir model geliştirmesini sağlar.

Bir işletmenin nakit akışlarına ilişkin bilgiler , bu işletmenin finansal tablolarını kullananların aldığı ekonomik kararlara dayanak teşkil etmesi bakımından da önemlidir.

Ayrıca, kullanıcıların işletmenin net varlıklarındaki değişiklikleri, finansal yapısını (likidite ve borç ödeme gücü dahil) ve nakit akışlarının tutar ve zamanlamasını değişen koşullara ve fırsatlara uyum sağlamak amacıyla etkileme yeteneğini değerlendirebilmesi için gerekli bilgiyi sağlar.

Aşağıda yer alan terimler Standartta yer alan önemli kavramları temsil ettiği için önemlidir;

Nakit, nakit mevcudu ve vadesiz mevduatlardan (örneğin: işletmenin önceden haber vermeden ve herhangi bir cezaya maruz kalmadan çekebileceği mevduatlar) oluşur.

Nakit benzerleri, kolaylıkla belirli bir nakde çevrilebilen kısa vadeli, yüksek likiditeye sahip ve değerindeki değişim riski önemsiz yatırımlardır.

Nakit akışları, nakit ve nakit benzerlerinin giriş ve çıkışlarıdır.

İşletme faaliyetleri, işletmenin ana gelir getiren faaliyetleri ile yatırım ve finansman faaliyetleri dışında kalan diğer faaliyetleridir.

Yatırım faaliyetleri, uzun vadeli varlıkların ve nakit benzerlerinin dışında kalan diğer yatırımların edinilmesi ve elden çıkarılmasıdır.

Finansman faaliyetleri, işletmenin öz kaynakları ile borçlanmalarının yapısında ve tutarında değişiklik meydana getiren faaliyetlerdir.

NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ

Nakit akışlarını anlayabilmek için nakit, nakit benzerleri ve gayri nakdi kalemler arasındaki farkı anlamak önemlidir.

Nakit benzerleri kısa vadeli nakit yükümlülükler için elde bulundurulmuş ve yatırım amaçlı veya diğer amaçlarla kullanılmayan varlıklardır.

Bir yatırımın nakit benzeri olarak kabul edilebilmesi için:

- değeri belirlenebilen bir nakde dönüştürülebilir, ve
- değerindeki değişim riskinin önemsiz olması gerekmektedir.

Bu nedenle, bir yatırım şayet kısa vadeli ise, örneğin vadesi 3 ay veya daha az ise nakit benzeri olarak kabul edilir. Öz sermaye yatırımları,:

- vadesine kısa bir süre kala iktisap edilen, ve
- üzerinde belirli bir itfa tarihi bulunan

imtiyazlı hisse senetlerinde olduğu gibi özünde nakit benzeri olmadıkları sürece, nakit benzeri dışında tutulurlar.

Örneğin; Nakit akış tablosu hazırlanırken 32 gün vadeli bir mevduat nakit olarak sınıflandırılır.

Banka Kredileri

Banka kredilerinin finansman faaliyetleri kapsamında olduğu kabul edilir. Bununla birlikte, bazı ülkelerde, bankanın talebi halinde geri ödenmesi gereken banka nezdindeki müşteri cari hesapları bir işletmenin nakit yönetiminin ayrılmaz bir parçasını oluşturmaktadır.

Bu durumlarda, bankalar nezdindeki müşteri borçlu cari hesapları nakit ve nakit benzerlerinin bir unsuru olarak kabul edilirler. Bu tür banka hesaplarının bir özelliği ise banka bakiyelerinin, işletmenin finansmanı için banka nezdindeki mevduat hesabında sürekli limit aşımı durumunda olmasından ziyade, sıklıkla pozitif ve negatif olacak şekilde dalgalanmasıdır.

Dahil Edilmeme

Nakit ve nakit benzerlerinin bir işletmenin işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinden ziyade nakit yönetiminin bir parçası olması nedeniyle nakit ve nakit benzeri kalemler arasındaki işlemler nakit akış tablosunun dışında tutulur. Nakit yönetimi nakit fazlasının nakit benzerlerine yatırımını içerir. Bir banka hesabından diğerine yapılan transfer işlemi buna bir örnek olarak gösterilebilir.

NAKİT AKIŞ TABLOSUNUN SUNUMU

Doğru sunum yöntemi

Nakit akış tabloları, döneme ilişkin nakit akışlarını aşağıdakilere göre sınıflandırarak raporlamalıdır:

- işletme faaliyetleri
- yatırım faaliyetleri, ve
- finansman faaliyetleri.

Bir işletme nakit akışlarını iş konusuna en uygun olan şekilde sunmalıdır. Faaliyet bazında sınıflandırma kullanıcılara bu tür faaliyetlerin işletmenin finansal durumuna ve nakit akışlarına olan etkisini değerlendirebilmeleri için gereken bilgiyi sağlar. Tek bir işlem farklı bir şekilde sınıflandırılan nakit akışlarını içerebilir. Örneğin, bir kredinin nakit geri ödemesinin hem faiz hem de anaparayı kapsadığı durumda, faiz işletme faaliyeti olarak sınıflandırılırken anapara finansman faaliyeti olarak sınıflandırılabilir.

İşletme faaliyetlerinden doğan nakit akışları, işletmenin faaliyetlerinin, iş sahasını genişletebilmesi (yatırım) ve borçlarını geri ödeyebilmesi (finansman) gibi diğer faaliyetlerinde kullanılmak üzere nakit akışı yaratıp yaratamayacağını gösterir. Bu nakit akışları esasen işletmenin ana gelir getiren faaliyetlerinden (örneğin şeker kamışından elde edilen şekerin ; üretim maliyetleri ve satışından elde edilen hasılat) elde edilir. Bu nedenle, genellikle net karın veya zararın belirlenmesinde yer alan işlem ve diğer olaylardan kaynaklanır.

Yatırım faaliyetlerinden doğan nakit akışları, gelecekte gelir ve nakit akışı sağlamak amacıyla yönelik olarak kaynaklarda yapılan harcamaları gösterir. Aşağıda bu tür nakit giriş ve çıkışları ile ilgili örnekler bulunmaktadır:

- Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ve diğer uzun vadeli varlıklar,
- Öz sermaye araçlarının satışından sağlanan nakit girişleri veya diğer işletmelerin borçlanma araçlarını satın almak ve iş ortaklıklarına iştirak etmek (nakit benzeri veya alım satım amaçlı elde tutulanlar hariç) için yapılan nakit çıkışları,
- Alım satım ve ticaret amaçlı yapılanlar veya finansman faaliyeti olarak sınıflandırılanlar hariç, vadeli işlem, forward sözleşmesi, opsiyon sözleşmeleri ve vadeli takas sözleşmeleri için diğer taraflardan alınan veya onlara ödenen nakit avansları ve kredilere ilişkin nakit giriş ve çıkışları,

Finansman faaliyetlerinden doğan nakit akışları, işletmeye sermaye sağlayanların (örneğin; bankaya yapılan kredi geri ödemeleri) işletmenin gelecekteki nakit akışları üzerinden talep edecekleri kısmın belirlenmesinde faydalıdır. Aşağıda yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları ile ilgili nakit giriş ve çıkışlarının örnekleri bulunmaktadır:

- Hisse senedi veya diğer öz sermaye araçlarının ihracından sağlanan nakit girişleri,
- İşletmenin kendi hisse senetlerini almak için yapılan nakit çıkışları,
- İhraç edilen tahvillerden, kredilerden, senetlerden, bonolardan, ipoteklerden ve diğer kısa veya uzun vadeli kredilerden sağlanan nakit girişleri,
- Borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışları,
- Bir finansal kiralama işlemindeki ödenmemiş yükümlülüğün azaltılması amacıyla kiracı tarafından yapılan ödemelere ilişkin nakit çıkışları.

Örneğin; maddi duran varlıkların satış geliri yatırım faaliyetleri olarak, satış karı ise işletme faaliyeti olarak sınıflandırılır.

Faiz, temettü ve vergilerden doğan nakit akışları nasıl sınıflandırılmalıdır?

Faiz ve temettülerden doğan nakit girişleri ve çıkışları **ayrı ayrı açıklanmalıdır**. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir biçimde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleri ile ilgili oluşlarına göre sınıflandırılmalıdır.

Sınıflandırmalar faiz, temettü veya vergiye neden olan işlemin içeriğine bağlı olduğundan anlaşılması zor olabilirler. Örneğin, finansal kuruluşlar için ödenmiş faiz ve tahsil edilen temettü ve faizler ana gelir getiren faaliyetlerinin bir parçası olduğundan bu kuruluşlar için bunlarla ilgili nakit akışları genellikle işletme nakit akışları olarak sınıflandırılır.

Gelir üzerinden ödenen vergilerden doğan nakit akışları, açıkça finansman ve yatırım faaliyetleri ile ilgili olmadıkları sürece işletme faaliyetleri içerisinde ayrıca gösterilmelidir.

Ödenen faiz, ya işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışı (net kar veya zararın belirlenmesinde dikkate alındıkları için) veya finansman faaliyetlerine ilişkin nakit akışı (finansal kaynakların edinim maliyetini gösterdikleri için) şeklinde sınıflandırılabilir.

Bir dönem boyunca ödenen faizin toplam tutarı nakit akış tablosunda açıklanır.

Faiz, *IAS 23: Borçlanma Maliyetleri* çerçevesinde özellikli bir varlık üzerinde aktifleştirilse bile nakit akış tablosundaki ödenmiş faizin toplam tutarına eklenir.

Bu aynı zamanda eğer faiz yıl sonunda borç olarak tahakkuk ettirilmiş ve henüz ödenmemiş ise söz konusu faizin nakit akış tablosundaki ödenmiş faizi azaltabileceği anlamına gelir.

Not: Bu tür nakit akışlarının sınıflandırılması hususunda her hangi bir fikir birliği bulunmadığından tutarları onların içeriğine göre ve bu kurallara dayanarak sınıflandırılması gerekir.

Tahsil edilen faiz ve temettüer ya işletim faaliyetleri ile ilgili nakit akışları (net karın veya zararın belirlenmesinde dikkate alındıkları için) veya yatırım faaliyetleri ile ilgili nakit akışları (yatırımın getirisi oldukları için) şeklinde sınıflandırılabilirler. Nakit akış tablosunda açıklanan tahsil edilen faiz ve temettüer tahsil edilen gerçek faiz ve temettüeri gösterir. Yani, eğer faiz veya temettü (açıklanmış olmalarına rağmen) nakit akış tablosunun hazırlanma tarihinde henüz tahsil edilmediyse, nakit akış tablosunda gösterilen tutar henüz tahsil edilmemiş olan tutar kadar azaltılmalıdır.

Not: Bu tür nakit akışlarının sınıflandırılması hususunda her hangi bir fikir birliği bulunmadığından tutarları onların içeriğine göre ve bu kurallara dayanarak sınıflandırılması gerekir.

Gelir üzerinden ödenen vergiler, ilgili nakit akışlarının yatırım veya finansman faaliyetlerinin hangisinden kaynaklandığının belirlenmesi konusunda zorluklar ortaya çıkabileceğinden genellikle işletme faaliyetlerinin bir unsuru olarak sınıflandırılırlar,

NAKİT AKIŞLARIN RAPORLANMASI

Dolaysız Yöntem ve Dolaylı Yöntem

İşletmelerin işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışlarını dolaysız yöntemle göre raporlamaları teşvik edilmekle birlikte uygulamada dolaylı yöntem daha yaygın olarak kullanılmaktadır.

Dolaysız Yöntem, brüt nakit girişlerinin ve brüt nakit çıkışlarının ana gruplarının belirtildiği bir raporlama yöntemidir.

Dolaylı yöntem, net kar veya zararın aşağıdaki kalemlerin etkilerine göre düzeltildiği bir raporlama yöntemidir:

- İşletme sermayesindeki değişiklikler,
- Amortisman, karşılıklar, ertelenmiş vergiler, gerçekleşmemiş döviz kazançları ve zararları, iştiraklerin dağıtılmamış karları ve azınlık payları gibi gayri nakdi kalemler, ve
- Nakit etkilerinin yatırım veya finansman faaliyetleri ile ilgili nakit akışları ile ilişkili olduğu diğer tüm kalemler (örneğin, bir varlığın satışından elde edilen kar).

Yatırım ve finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit girişlerinin raporlanması

Bir işletme, netleştirme esasına göre açıklanmalarına izin verilen nakit akışları hariç, yatırım ve finansman faaliyetleri sonucu ortaya çıkan brüt nakit girişlerinin ve brüt nakit çıkışlarının ana gruplarını ayrı olarak raporlar.

Örneğin, yatırım faaliyetleri içerisindeki maddi duran varlıkların satın alınmaları veya elden çıkarılmaları ile ilgili işlemler ayrı olarak açıklanır.

Nakit akışlarının netleştirme esasına göre raporlanması

Aşağıda belirtilen nakit girişleri ve çıkışları netleştirme esasına göre raporlanabilir:

- işletme yerine müşterilerin faaliyetlerinden doğan nakit akışları yansıtan ve müşteri adına yapılan nakit tahsilatlar ve ödemeler, ve
- işlem devrinin hızlı, tutarların büyük ve vadeleri kısa olan kalemlere ilişkin nakit giriş ve çıkışları.

Aşağıda müşteriler adına yapılan nakit tahsilatlar ve ödemelerle ilgili örnekler bulunmaktadır:

- Bir banka açısından vadesiz mevduat olarak yatırılan ve çekilen paralar,
- Bir yatırım kurumu tarafından müşteriler için elde tutulan fonlar,
- Mülk sahipleri adına tahsil edilen ve daha sonra bunlara ödenen kiralar.

Aşağıda işlem devrinin hızlı, tutarların büyük ve vadelerin kısa olduğu durumlarla ilgili nakit giriş ve çıkışlarının örnekleri bulunmaktadır:

- kredi kartı müşterileri ile ilgili anapara tutarları,
- yatırımların satın alınması ve satılması (örneğin; bir broker, bir banka, bir emeklilik fonu, vs...),
- diğer kısa vadeli borçlanmalar, örneğin; vadesi 3 aydan daha kısa olanlar.

UYGULAMA ÖRNEĞİ

ABC Ltd., şirketinin ilk faaliyet yılının (30 Haziran 2005'te sona erdi) sonunda gelir tablosu ve bilançosu aşağıda gösterilmektedir.

Bilanço €' 000

Öz kaynak & Yükümlülükler

Sermaye	180.000
Geçmiş yıl karları	45.000
Ticari borçlar	<u>15.000</u>
	240.000

Varlıklar

Ofis ekipmanı	60.000
Nakit	72.000
Ticari alacaklar	<u>108.000</u>
	240.000

Gelir Tablosu €' 000

Hasılat	375.000
İşletme gideri	<u>- 270.000</u>
Vergi öncesi kar	105.000
Vergi	<u>- 18.000</u>
Vergi sonrası kar	87.000

Ek bilgiler: (€'000)

- Yıl içinde ödenen temettü tutarı 42.000 €'dur.
- 1 Temmuz 2004 tarihinde 180.000 adi hisse senedi ihraç edildi.
- 1 Temmuz 2004 tarihinde nakit olarak alınan ofis ekipmanı tutarı 75.000 €'dur ve normal amortisman yöntemi ile yıllık % 20 oranında amorti edilmektedir.
- Yıl sonunda ödenmemiş vergi yoktur.
- Şirket, gerekli ofis alanının tamamını kiralamış ve yıl boyunca danışmanlık ücreti kazanmıştır.

Şimdi bu şirketle ilgili nakit akış tablosunu hem dolaylı hem de dolaysız yöntemleri kullanarak inceleyeceğiz.

ABC Ltd Şirketinin

30 Haziran 2005 itibarıyla sona eren yıla ait Nakit Akış Tablosu

DOLAYSIZ YÖNTEM	
	2005 '000
İŞLETME FAALİYETLERİ:	
Müşterilerden nakit tahsilatlar (<i>Satışlar - Alacaklar hesabındakiler</i>) (375-108)	267.000
Tedarikçilere & personele ödenen nakit (<i>Faaliyet gideri - Borçlar hesabındakiler - amortisman</i>) (270-15-15)	-240.000
	27.000
Faaliyetlerden sağlanan nakit akımı	*
Ödenen temettüleri	-42.000
Ödenen vergi	-18.000
<i>İşletme faaliyetlerinde (kullanılan) net nakit</i>	-33.000
YATIRIM FAALİYETLERİ:	
Ekipmanlara ilaveler	-75.000
<i>Yatırım faaliyetlerinde (kullanılan) net nakit</i>	-75.000
FINANSMAN FAALİYETLERİ:	
Hisse senedi ihracından kaynaklanan tahsilatlar	180.000
<i>Finansman faaliyetlerinden sağlanan net nakit</i>	180.000
NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ ARTIŞ	72.000
DÖNEM BAŞINDAKİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ	-
DÖNEM SONUNDAKİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ	72.000

* - İçeriklerine bağlı olarak yatırım faaliyetleri veya finansman faaliyetleri olarak açıklanabilirler.

ABC Ltd Şirketi'nin

30 Haziran 2005 itibariyle sona eren yıla ait Nakit Akış Tablosu

DOLAYLI YÖNTEM	
	2005
	'000
İŞLETME FAALİYETLERİ:	
Vergi öncesi kar	105.000
Düzeltilme:	
Amortisman	15.000
İşletme sermayesindeki değişikliklerden önceki faaliyet karı	120.000
İşletme sermayesi değişiklikleri:	
Ticari alacaklardaki (artış)	-108.000
Ticari borçlardaki artış	15.000
Faaliyetlerden sağlanan nakit akımı	27.000
Ödenen temettümler	* -42.000
Ödenen vergi	-18.000
<i>İşletme faaliyetlerinde (kullanılan) net nakit</i>	-33.000
YATIRIM FAALİYETLERİ:	
Ekipmanlara ilaveler	-75.000
<i>Yatırım faaliyetlerinde (kullanılan) net nakit</i>	-75.000
FINANSMAN FAALİYETLERİ:	
Hisse senedi ihracından kaynaklanan tahsilatlar	180.000
<i>Finansman faaliyetlerinden sağlanan net nakit</i>	180.000
NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ ARTIŞ	72.000
DÖNEM BAŞINDAKİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ	-
DÖNEM SONUNDAKİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ	72.000

* - İçeriklerine bağlı olarak yatırım faaliyetleri veya finansman faaliyetleri olarak açıklanabilirler.

Yukarıdaki tablolarda , ABC Ltd. şirketinin nakit akış tabloları gösterilmektedir. Gördüğünüz gibi, sadece işletme faaliyetleri bölümünün açıklanması farklıdır. Dolaylı yönteme göre gösterilen bilgi, dolaysız yönteme nazaran bir dipnot şeklinde açıklanmaktadır.

Yatırım faaliyetleri: Ekipmana yapılan ilaveler, yıl içinde ödenen toplam nakit (nakit çıkışı) olan 75.000 €'dur.

Finansman faaliyetleri: 180.000 €, cari yıldaki hisse senedi ihracı (nakit girişi) sonucunda alınan tutardır.

Dolaysız Yönteme İlişkin Hesaplamalar;

- Müşterilerden nakit tahsilatı – bu tutar aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır:
 - Toplam satışlar **eksi** ticari alacaklardaki artış / (azalış)
- Tedarikçilere ve çalışanlara ödenen nakit – bu tutar aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır:
 - Satışların maliyeti **artı** stoktaki artış / (azalış) **eksi** ticari borçlardaki artış / (azalış)

Dolaylı Yönteme İlişkin Hesaplamalar;

1. Vergi öncesi kar (doğrudan gelir tablosundan alınmıştır) – gayri nakdi kalemler için düzeltilir, örneğin amortisman.
2. İşletme sermayesindeki hareketler hesaplanır. (Ticari alacaklardaki artış, hasılatın kayda geçirilmesinde nakit esas yerine tahakkuk esasının kullanılmasından kaynaklanmaktadır. Satış işlemi nakit alınmadığı için bir alacak kaydedilmiştir. Bu nedenle şirketin satışları, tahsil edilmemiş nakit tutarı kadar azaltılmıştır. Aynı ilke, ticari borçlar için de geçerlidir. Ticari borçlardaki artış, maliyetin hemen ödenmemesinin bir sonucudur. Bu, gerçekte ödenmiş nakdin azaltılmasına neden olur.)

BAĞLI ORTAKLIKLAR, İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARINDAKİ YATIRIMLAR

Aşağıda yer alan tablo, konsolide finansal tablolardaki bağlı ortaklıklar, iştirakler ve iş ortaklıkları ile ilgili nakit akışlarının nasıl muhasebeleştirildiği ile ilgili detayları göstermektedir.

Yatırım Türü	Muhasebe Yöntemi	Nakit akış tablosunda raporlama
Bağlı ortaklık	Konsolidasyon	Grup içi olanlar hariç olmak üzere bağlı ortaklığın tüm nakit akışlarını kapsar.
İştirak	Öz kaynak veya maliyet yöntemi	İştirak ve kendisi arasındaki nakit akışları, örneğin; temettüler ve avanslar.
İş ortaklıkları (JV) – UMS 31 standardına bakınız	Oransal konsolidasyon	İşletmenin iş ortaklığının nakit akışlarındaki oransal payını kapsar.
İş ortaklıkları (JV)	Öz kaynak yöntemi	İşletmenin, iş ortaklığındaki yatırımları ile ilgili nakit akışları ve işletme ile iş ortaklığı arasındaki dağıtımlar ve diğer nakit giriş ve çıkışları.

Bir iş ortaklığı oransal olarak konsolide edildiğinde, nakit akışları grubun, iş ortaklığının nakit akışlarındaki oransal payının içinde yer alır.

Bir bağlı ortaklık konsolide edildiği zaman bütün varlıklar ve borçlar eklenir ve azınlık payları çıkartılır. Aynı işlem nakit akış tablosu için de geçerlidir.

Öz kaynak veya maliyet yöntemi

Maliyet veya öz kaynak yöntemine göre muhasebeleştirilen bağlı ortaklıklar, iştirakler veya iş ortaklıkları gibi bir yatırımdan doğan nakit akışları konsolide nakit akış tablosunda gösterilir ve yatırımcı ile yatırım yapılan arasındaki bu nakit akışları aşağıdakileri içerebilir:

- Temettüer (yatırım / işletme faaliyetleri)
- Avanslar (yatırım faaliyetleri)
- Borçlar vs.

İş ortaklıklarında (JV) Oransal konsolidasyon

Bir iş ortaklığı oransal konsolidasyona tabi tutulduğunda, sadece işletmenin kontrol ettiği yüzde onun konsolidasyonuna eklenir – aynı durum nakit akış tablosu için de geçerlidir.

Örneğin; A Ltd, B firması ile yaptığı iş ortaklığında (JV) %50'lik bir paya sahiptir.

A Ltd Grubu'nun konsolidasyon hesaplamalarının nasıl işlediğini aşağıdaki tabloda görebilirsiniz.

NAKİT AKIŞ TABLOSU	A	B	C=(B*50%)	=A+C
	Holding Co. '000	JV '000	50% JV '000	Konsolide Grup '000
İşletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışlar:				
Vergi öncesi faaliyet karı	420.000	140.000	70.000	490.000
Düzeltilme:				
Amortisman	80.000	26.667	13.333	93.333
İşletme sermayesi değişiklikleri öncesi faaliyet karı	500.000	166.667	83.333	583.333

Bağlı ortaklıklar ve diğer işletme birimlerinin iktisabı ve elden çıkarılması

İktisap ve elden çıkarımlar

Bağlı ortaklıkların veya diğer işletme birimlerinin iktisabından ve elden çıkarılmalarından doğan nakit akışları:

- ayrı olarak sunulur, ve
- ayrı bir açıklama ile yatırım faaliyetleri olarak sınıflandırılır

Varlıkların iktisabından ve elden çıkarılmasından kaynaklanan toplam nakit akışları ile ilgili açıklamalara ek olarak UMS 7'nin 40. paragrafında yer alan ve aşağıda belirtilen açıklamaların da yapılması gereklidir:

- toplam tutar,
- tutarın nakit ve nakit benzerleri ile ödenen kısmı,
- bağlı ortaklık veya işletme birimi içindeki nakit veya nakit benzerleri tutarı, ve

- nakit veya nakit benzerleri dışındaki varlık ve yükümlülüklerin ana gruplar itibariyle tutarları.

Satın alınma veya elden çıkarma bedeli olarak ödenen veya alınan nakitler, karşılığında satın alınan veya elden çıkarılan nakit ve nakit benzerleri ile netleştirilerek nakit akış tablosunda raporlanır.

İktisap ve elden çıkarma işlemleri nakit akış tablosunda ayrı ayrı açıklanmalıdır - yani, elden çıkarmalar iktisap işlemleri ile netleştirilemezler.

Ek açıklamalar (toplam tutar, tutarın nakit ve nakit benzerleri ile ödenen kısmı vs.) iktisap ve elden çıkarma işlemleri için ayrıca gösterilmelidir.

Nakit ve nakit benzerlerinin unsurları

Unsurlar

Bir işletme:

- nakit ve nakit benzerlerinin unsurlarını açıklamalıdır, ve
- nakit akış tablosu içindeki nakit ve nakit benzerlerinin tutarları ile bilançoda bunlara karşılık gelen tutarlar arasındaki mutabakatı sağlamalıdır.

Muhasebe politikasının açıklanması

Nakit akış tablosunun amacına yönelik olarak, nakit ve nakit benzerleri, nakit para, depozitolar ve bankalar tarafından elde tutulan vadesiz fonlar, para piyasası araçları eksi banka nezdindeki kredili mevduat hesaplarını içermektedir. Bilançoda, nakit değerler, dönen varlıkların ve banka nezdindeki kredili mevduat hesapları cari yükümlülüklerin içinde gösterilir. Nakit ve nakit benzerlerinin kompozisyonunun belirlenmesi için benimsenen muhasebe politikasının açıklanması aşağıdaki nedenlerden dolayı gereklidir:

- dünya genelindeki çeşitli nakit yönetimi uygulamaları ile banka düzenlemeleri, ve
- *UMS 1: Finansal Tabloların Sunumu* standardı ile uyum gerekliliği.

Muhasebe politikasında değişiklikler

Nakit ve nakit benzerlerinin unsurlarının belirlenmesi için benimsenen muhasebe politikasındaki herhangi bir değişiklik *UMS 8: Muhasebe politikaları, muhasebe tahminlerindeki değişiklikler ve hatalar* uyarınca raporlanmak zorundadır.

Yukarıda sağlanan bilgiler, ilgili standardın uygulaması hakkında genel bir bilgi sağlamak amacıyla sunulmuştur ve standardın bütününe yerini tutmazlar. Bu uygulama örneğinde standardın "sunum" ve "açıklama" gerekliliklerine yer verilmemiştir. Bu konularda daha detaylı bilgi için "UFRS Sunum ve Açıklama Kontrol Listeleri"ne başvurabilirsiniz. Bu kontrol listeleri, kullanıcıya Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın ("UFRS") "Sunum" ve "Açıklama" gerekliliklerinin yerine getirildiğinin belirlenmesinde yardımcı olmak amacıyla hazırlanmıştır.

“UFRS Sunum ve Açıklama Kontrol Listeleri”ne ulaşmak için [tıklayınız](#).

Yukarıda yer verilen konuyla ilgili ek bilgiye ihtiyaç duyduğunuzda lütfen tarafımızla irtibata geçiniz.

Saygılarımızla

Bu uygulama örnekleri hakkında genel bilgi:

Söz konusu materyaller ile içeriğindeki bilgiler, Deloitte Türkiye tarafından sağlanmaktadır ve belirli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek amacını taşımaktadır. Buna uygun şekilde, bu materyallerdeki bilgilerin amacı, muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane temel olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu materyaller ile içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır ve Deloitte Türkiye, bunlarla ilgili sarih veya zımni bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. Yukarıdakileri sınırlamaksızın, Deloitte Türkiye, söz konusu materyal ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir.

Deloitte Türkiye, satılabilirlik, mülkiyet, belirli bir amaca uygunluk, ihlale sebebiyet vermeme, uyumluluk, güvenlik ve doğruluk konularındaki garantiler de dahil olmak üzere her türlü zımni garantiden burada feragat etmektedir.

Materyalleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluğu tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. Deloitte Türkiye, söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmeyle ilgili bir dava, kanunlar veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arazi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.