ARAŞTIRMA MAKALESİ

BOBİ FRS'NİN İLK UYGULAMASI İÇİN AÇILIŞ FİNANSAL DURUM TABLOSUNUN HAZIRLANMASI

PREPARATION OF OPENING STATEMENT OF FINANCIAL POSITION IN THE FIRST APPLICATION OF FRS FOR LME'S

Doç. Dr. İlker KIYMETLİ ŞEN*

ÖZ

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından hazırlanan Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Hakkında Tebliğ, 29 Temmuz 2017'de Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. 01 Ocak 2018'de yürürlüğe giren BOBİ FRS'nin amacı, bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını (TMS/TFRS) uygulamayan işletmelerin konsolide ve bireysel finansal tablolarının gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sağlamasını temin etmektir. BOBİ FRS'nin uygulamaya girmesi ile birlikte finansal tablolarını bu standarda göre düzenlemek zorunda olan işletmelerin öncelikle BOBİ FRS'ye uygun açılış finansal durum tablosu hazırlamaları gerekliliği doğmuştur. Bu çalışmanın amacı, BOBİ FRS'ye uygun açılış finansal durum tablosunun nasıl hazırlanacağının örnekler yardımıyla açıklanmasıdır.

Anahtar Sözcükler: BOBİ FRS, Açılış Finansal Durum Tablosu

ABSTRACT

The Communique on Financial Reporting Standards for Large and Medium Sized Enterprises (FRS for LME's) prepared by Public Oversight Accounting and Auditing Standards Board was published in the Official Gazette dated July 29, 2017. The purpose of FRS for LME's, which came into force on January 1, 2018, is to ensure that the consolidated and individual financial statements of entities that are subject to independent audit and do not apply TAS/TFRS, provide fair, useful and comparable information. With the enforcement of FRS for LME's, companies that have to transform their financial statements have firstly had to prepare an opening statement of financial position in accordance

* İstanbul Ticaret Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe ve Denetim Bölümü, ilksen@ticaret.edu.tr, ORCID: https://orcid.org/0000-0001-6175-3397.

Makale Geliş Tarihi: 19.02.2020
Yayın Kurulu Kabul Tarih: 18.05.2020

with these standards. The aim of this study is to present how to prepare opening statement of financial position in comply with FRS for LME's.

Keywords: FRS for LME's, Opening Statement of Financial Position.

1. GİRİŞ

Finansal tablolarda yer alan bilgilerin, finansal tablo bilgi kullanıcıları için gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Bu amaçla KGK tarafından bağımsız denetime tabi olup da TMS/TFRS uygulamayan büyük ve orta boy işletmelerin hem konsolide hem de bireysel finansal tablolarının bu özellikleri taşıması için BOBİ FRS yayınlanmış olup, 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

BOBİ FRS'yi uygulamaya başlayan işletmeler iki yıl geçmedikçe, isteğe bağlı olarak TMS/TFRS'yi uygulayamayacaklardır. Öte yandan isteğe bağlı olarak TMS/TFRS'yi uygulayan işletmelerin BOBİ FRS'yi uygulayabilmeleri için en az iki yıl süreyle TMS/TFRS'yi uygulamaları gerekmektedir (30138 Sayılı Tebliğ). BOBİ FRS'nin uygulanması açısından; aktif toplamı 75 milyon TL ve üstü, yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL ve üstü, ortalama çalışan sayısı 250 kişi ve üstü olarak belirlenen şartların en az ikisini, varsa bağlı ortaklıkları ile birlikte, art arda iki raporlama döneminde sağlayan işletmeler, bir sonraki raporlama döneminde büyük işletme olarak değerlendirilmektedir (30138 Sayılı Tebliğ). Aktif toplamı 35 milyon TL ve üstü, yıllık net satış hasılatı 70 milyon TL ve üstü, ortalama çalışan sayısı 175 kişi ve üstü olarak belirlenen şartların (30432 Sayılı Resmi Gazete) en az ikisini, varsa bağlı ortaklıkları ile birlikte, art arda iki raporlama döneminde sağlayan işletmeler, bir sonraki raporlama döneminde orta büyüklükte işletme olarak değerlendirilmekte olup, bağımsız denetim kapsamına girecekler ve BOBİ FRS'yi uygulayacaklardır.

BOBİ FRS'yi uygulamak zorunda olan işletmelerin finansal tablolarını bu standarda göre düzenleyebilmeleri için öncelikle geçiş tarihi itibariyle açılış finansal durum tablosu düzenlemeleri gerekmektedir. Bu husus standarda geçişin en önemli aşamalarından biridir. Bu çalışmanın amacı, kapsamlı bir uygulama ile BOBİ FRS açılış finansal durum tablosunun nasıl hazırlanacağının açıklanmasıdır. Uygulamada seçilen yöntem, olay (vaka) çalışması yöntemidir. Ayrıca gözlem ve mülakat yoluyla da bilgi edinilmiştir.

2. BOBİ FRS GEÇİŞ HÜKÜMLERİ

BOBİ FRS'nin geçiş hükümleri, bu standardın ilk kez uygulandığı finansal tabloları için geçerlidir. BOBİ FRS'yi ilk kez uygulayan bir işletmenin geçmiş dönem/dönemlere ait karşılaştırmalı finansal tablolarını hazırlamaları gerekmemektedir. Bu muafiyetten yararlanan işletmeler cari raporlama dönemine ait finansal tabloları ile birlikte cari raporlama döneminin başlangıcına ait açılış finansal durum tablosunu bu standarda göre hazırlamalı ve cari raporlama döneminin başlangıcı BOBİ FRS'ye geçiş tarihi olarak dikkate alınmalıdır. Ancak bu durum daha önce TMS/TFRS'yi uygulayan işletmeler için geçerli değildir (BOBİ FRS, 27: 3). Bu muafiyetten yararlanmak istemeyen işletmeler, geçmiş dönem veya dönemlere ait karşılaştırmalı finansal tablolarını da BOBİ FRS'ye uygun bir şekilde hazırlamalıdır. Bu durumda işletme ayrıca karşılaştırmalı olarak sunduğu en erken dönemin başlangıcına ait açılış finansal durum tablosunu da hazırlanmalı ve söz konusu dönemin başlangıcı BOBİ FRS'ye geçiş tarihi olarak dikkate alınmalıdır (BOBİ FRS, 27, s. 4).

Açılış finansal durum tablosu hazırlanırken belirli muafiyetler hariç olmak üzere, BOBİ FRS'ye göre;

- Finansal tablolara yansıtılması zorunlu kılınan tüm varlıklar ve yükümlülükler açılış finansal durum tablosuna yansıtılmalıdır,
- Standardın finansal tablolara yansıtılmasına izin vermediği varlık ve yükümlülükler açılış finansal durum tablosuna yansıtılmamalıdır,
- Önceki finansal raporlama çerçevesine göre bu standart hükümlerinden farklı bir şekilde sınıflandırılmış olan varlık, yükümlülük veya özkaynak kalemleri bu standarda uygun olarak yeniden sınıflandırılmalıdır,
- Açılış finansal durum tablosuna yansıtılan tüm varlık ve yükümlülüklerin ölçümünde BOBİ FRS ilkeleri uygulanmalıdır (BOBİ FRS, 27: 5).

Bir işletmenin BOBİ FRS açılış finansal durum tablosunda kullandığı muhasebe politikaları, önceki finansal raporlama çerçevesine göre düzenlenen aynı tarihli finansal durum tablosunda kullanılan muhasebe politikalarından farklı olabilmektedir. BOBİ FRS açılış bilançosuna geçişte ortaya çıkacak düzeltmeler için Geçmiş Yıllar Karları/Zararları ya da uygun olması halinde farklı bir özkaynak kalemi kullanılabilmektedir (BOBİ FRS, 27: 7).

3. BOBİ FRS AÇILIŞ FİNANSAL DURUM TABLOSUNUN HAZIRLANMASI

Beyaz A.Ş. hisseleri ya da borçlanma araçları borsada işlem görmeyen bir üretim işletmesidir. Şirket, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen (orta büyüklükte işletme) bağımsız denetim kapsamına girme sınırlarını aştığı için 1 Ocak 2018 – 31 Aralık 2018 dönemi finansal tabloları bağımsız denetime tabi olup, şirket yönetimi tarafından TMS/TFRS yerine BOBİ FRS'nin uygulanmasına karar verilmiştir.

Beyaz A.Ş. geçiş tarihi ile ilgili muafiyetten yararlanmak istemiş ve raporlama dönemi başına ait BOBİ FRS açılış finansal durum tablosu hazırlamaya karar vermiştir. Dolayısıyla BOBİ FRS'ye göre ilk raporlama yılı 2018 olduğundan, 1 Ocak 2018 tarihi itibariyle BOBİ FRS Açılış Finansal Durum Tablosu düzenlenecektir. KGK tarafından BOBİ FRS'yi ilk kez uygulayan bir işletmenin geçmiş dönem/dönemlere ait karşılaştırmalı finansal tablolarını hazırlamaları zorunluluğu getirilmemiştir. 31 Aralık 2018 itibariyle BOBİ FRS'ye uygun raporlama yapabilmek için öncelikle 1 Ocak 2018 tarihli açılış finansal durum tablosu düzenlenerek geçmiş yıl karı veya zararının hesaplanması gerekmektedir.

İşletmenin önceki finansal raporlama çerçevesine göre hazırlanan bilanço ve gelir tablosu aşağıdaki gibidir:

BEYAZ A.Ş. 31.12.2017 TARİHLİ BİLANÇOSU

KODU	HESAP ADI	31.12.2017 VUK/TDHP	
	I- DÖNEN VARLIKLAR		**35.854.029**
A	**HAZIR DEĞERLER**		**4.779.420**
100	KASA	28.336	
102	BANKALAR	4.751.084	
B	**MENKUL KIYMETLER**		**4.334.031**
110	HİSSE SENETLERİ	2.610.386	
112	KAMU KESİMİ TAHVİL SENET VE BONOPLARI	1.723.646	
C	**TİCARİ ALACAKLAR**		**11.043.376**
120	ALICILAR	7.784.670	
121	ALACAK SENETLERİ	3.237.860	
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	20.847	
D	**DİĞER ALACAKLAR**		**561.747**
131	ORTAKLARDAN ALACAKLAR	561.747	
E	**STOKLAR**		**14.942.072**
150	İLK MADDE VE MALZEME	2.877.096	
151	YARI MAMULLER - ÜRETİM	171.152	
152	MAMÜLLER	7.533.752	
153	TİCARI MALLAR	4.360.072	
158	STOK DEĞER DÜŞ. KARŞ. (-)		
E	**GELECEK AYLARA AT GİD.GEL.TAH**		**167.454**
181	GELİR TAHAKKUKLARI	167.454	
H	**DİĞER DÖNEN VARLIKLAR**		**25.927**
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	14.589	
195	VERİLEN İŞ AVANSLARI	570	
196	PERSONEL AVANSLARI	10.768	
	II- DURAN VARLIKLAR		**22.690.843**
A	**TİCARİ ALACAKLAR**		**264.674**
221	ALACAK SENETLERİ	264.674	
C	**MALİ DURAN VARLIKLAR**		**4.330.620**
240	BAĞLI MENKUL KIYMETLER	1.115.997	
242	İŞTİRAKLER	3.214.624	
D	**MADDİ DURAN VARLIKLAR**		**17.122.923**
250	ARAZİ VE ARSALAR		
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	2.545.846	
252	BİNALAR	21.993.464	
253	TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR	11.357.747	
254	TAŞITLAR	1.128.797	
255	DEMİRBAŞLAR	711.696	

257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	-20.614.626	
E	**MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKAR**		**972.627**
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ	498.921	
263	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	681.250	
264	ÖZEL MALİYETLER	320.686	
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	-528.230	
	AKTİF TOPLAMI		**58.544.872**

BEYAZ A.Ş. 31.12.2017 TARİHLİ BİLANÇOSU

KODU	HESAP ADI	31.12.2017 VUK/TDHP	
PASİF	**III- KISA VADELİ YAB.KAYNAKLAR**		**17.179.081**
A	**MALİ BORÇLAR**		**6.907.349**
300	BANKA KREDİLERİ	4.876.662	
303	UZUN VAD.KREDİ.ANA PARA,TAK.VE FAİZLERİ	2.030.687	
B	**TİCARİ BORÇLAR**		**7.782.085**
320	SATICILAR	5.014.444	
321	BORÇ SENETLERİ	2.767.641	
C	**DİĞER BORÇLAR**		**1.439.362**
331	ORTAKLARA BORÇLAR	176.042	
335	PERSONELE BORCLAR	1.263.321	
D	**ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI**		**-**
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI		
F	**ÖDENECEK VERGİ DİĞER YÜKÜM.**		**1.050.285**
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	548.483	
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİN.	501.802	
G	**BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**		**-**
370	DÖN.KARI VER.VE DİĞ.YAS.YÜK.K.	195.725	
371	DÖN.KAR.PEŞ.OD.VERG.VE DİĞ.YÜ.	-195.725	
H	**GELECEK AYL.AİT GELİ.GİD.TAHAK**		**-**
380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		
	IV- UZUN VADELİ YAB.KAYNAKLAR		**17.889.492**
A	**MALİ BORÇLAR**		**15.428.359**
400	BANKA KREDİLERİ	15.428.359	
B	**TİCARİ BORÇLAR**		**1.030.438**
421	BORÇ SENETLERİ	1.030.438	
C	**DİĞER BORÇLAR**		
E	**BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**		**1.346.512**
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI	1.346.512	
479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIK.		
F	**GELECEK YILLARA AİT GELİR VE GİDER TAHAKK.**		**84.183**
480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER	84.183	
	V- ÖZKAYNAKLAR		**23.476.299**
A	**ÖDENMİŞ SERMAYE**		**15.500.000**
500	SERMAYE	15.500.000	
B	**SERMAYE YEDEKLERİ**		**-**
529	DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ		
C	**KAR YEDEKLERİ**		**1.828.826**
540	YASAL YEDEKLER	1.828.826	

542	OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER		
D	**GEÇMİŞ YILLAR KARLARI**		**9.267.405**
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	9.267.405	
E	**GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI**		**(3.360.940)**
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-3.360.940	
F	**DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI**		**241.008**
	PASİF TOPLAMI		**58.544.872**

BEYAZ A.Ş. 01.01.2017 - 31.12.2017
DÖNEMİ GELİR TABLOSU

KODU	HESAP ADI	01.01.2018 - 31.12.2018 VUK/TDHP	
A	BRÜT SATIŞLAR		106.644.521
600	YURTİÇİ SATIŞLAR	103.773.089	
601	YURTDIŞI SATIŞLAR	2.871.431	
B	SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)		(1.182.765)
610	SATIŞTAN İADELER(-)	(1.182.765)	
611	SATIŞTAN İSKONTOLAR(-)		
C	NET SATIŞLAR		105.461.756
D	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		(98.874.506)
620	SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ(-)	(73.343.956)	
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYET.(-)	(25.530.550)	
	BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		**6.587.250**
E	FAALİYET GİDERLERİ (-)		(4.373.588)
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD.(-)		
631	PAZ.SATIŞ VE DAĞITIM GİD. (-)	(2.742.955)	
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	(1.630.633)	
	FAALİYET KARI VEYA ZARARI		**2.213.662**
F	DİĞ.FAAL.OLAĞAN GEL.VE KARLAR		4.304.906
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ	962.763	
642	FAİZ GELİRLERİ	167.454	
649	FAAL. İLGİLİ DİĞ.OLA.GELİR VE KARLAR	3.174.689	
G	DİĞ.FAAL.OLAĞAN GİD.VE ZARARLAR(-)		(1.865.236)
659	FAAL. İLGİLİ DİĞ.OLA.GİDER VE ZARARLAR	(1.865.236)	
H	FİNANSMAN GİDERLERİ		(3.656.595)
660	KISA VAD.BORÇLANMA GİD.(-)	(354.339)	
661	UZUN VAD.BORÇLANMA GİD.(-)	(3.302.256)	
	OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		**996.737**
I	OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		133.390
671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI	133.390	
J	**OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)**		**(693.393)**
681	ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI	(651.458)	
682	ÇALIŞMAYAN KIS.GİDER VE ZARAR.(-)	(41.936)	
690	**DÖNEM KARI VEYA ZARARI**		**436.734**
K	DÖN.KAR.VER.VE DİĞ.YAS.YÜK.KRŞ.(-)	(195.725)	
692	**DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI**		**241.008**

Öncelikle, işletmenin dönem karı Geçmiş Yıllar Karları/Zararları hesabına devredilmelidir. Çünkü ilk geçiş tarihinde yapılacak düzeltmelerle bu hesap ilişkilendirilecektir.

	DÖNEM NET KARI	241.008	
	GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		241.008
	2017 karının geçmiş yıllar karlarına alınması		

3.1. Nakit ve Nakit Benzerleri

Nakit ve nakit benzerleri hesap grubunda aşağıdaki kalemler yer almaktadır:

100 KASA	28.336
102 BANKALAR	4.751.084
Vadesiz	*2.524.461*
3 aydan uzun vadeli	*2.226.623*
TOPLAM	4.779.420

Şirket dönem sonu kayıtlarında vadeli mevduatıyla ilgili faiz gelir tahakkukunu 167.454 TL olarak hesaplamış ve Gelir Tahakkukları hesabına almıştır. BOBİ FRS'ye göre vadeli mevduat finansal tablolarda etkin faiz yöntemi kullanılarak hesaplanan itfa edilmiş değer ile raporlanmalıdır (BOBİ FRS, 9: 11) . Faiz oranı %15'tir. Hesap 01.07.2017'de açılmış ve 01.07.2018'de sona erecektir.

Vade Bitimindeki Faiz	= (Anapara x Gün x Faiz) / 36.500
	= (2.226.623 x 365 x 15) / 36.500 = 333.993 TL
Günlük Faiz Geliri	= 333.993 / 365 gün = 915 TL
31.12.2017 Faizi	= 915 TL x 183 gün = 167.454 TL

Etkin Faiz Yöntemine Göre Hesaplama:

Bugünkü Değer	= Vadedeki Değer / $(1 + t)^n$
2.226.623 TL	= 31.12.2017 Değeri / $(1 + 0,15)^{183/365}$
31.12.2017 Değeri	= 2.388.244 TL
Etkin Faiz Geliri	= 2.388.244 – 2.226.623 = 161.621 TL
Fark	= 167.454 – 161.621 = 5.833 TL

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI / ZARARLARI	5.833	
	FİNANSAL YATIRIMLAR		5.833
	Vadeli mevduatın itfa edilmiş değerinin hesaplanması		

3.2. **Finansal Yatırımlar**

Vadeli mevduat dışındaki finansal yatırım hesaplarının ayrıntıları aşağıdaki gibidir:

110 Hisse Senetleri	2.610.386
112 Tahviller	1.723.646
240 Bağlı Menk.Kıy.	1.115.997

110 Hisse Senetleri hesabında raporlanan tutar Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren şirketlerin hisse senetleridir. İLK-AY bu hisse senetlerini geçici yatırım amacıyla yani alım satım amacıyla almıştır. Alış bedeli ile raporlanan hisse senetlerinin BOBİ FRS'ye göre gerçeğe uygun değeriyle raporlanması gerekmektedir (BOBİ FRS, 9: 20).

240 Bağlı Menkul Kıymetler hesabında raporlanan tutar ise borsada işlem görmeyen bir şirkete aittir. Dolayısıyla bu tutar BOBİ FRS'ye göre maliyet bedelinden varsa değer düşüklüğü zararı düşüldükten sonraki değeri ile raporlanmalıdır (BOBİ FRS, 9: 21). Bu tutarda değer düşüklüğü olmadığı belirlenmiştir.

112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları ise devlet iç borçlanma (DİB) senetlerinden oluşmaktadır. Kayıtlarda borsa rayici ile değerlenmiştir. BOBİ FRS'ye göre ise sabit faiz getirisi olan bu tahvillerin itfa edilmiş değer ile raporlanması gerekmektedir (BOBİ FRS, 9: 11).

	Maliyet	Faiz O.	Vade T.	İtfa Ed. Değ.	Borsa Ray.	Kayıtlı Değer
DİB Senedi	1.675.000	0,10	30.09.2018	1.714.831	1.723.646	1.723.646
ABC Hisse Sen.	561.349				621.348	561.349
KLM Hisse Sen.	861.459				978.641	861.459
XYZ Hisse Sen.	1.187.578				1.345.089	1.187.578
TOPLAM					**4.668.723**	**4.334.031**

Tahvil Değer Düzeltimi = 1.723.646 – 1.714.831 = 8.815 TL

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI / ZARARLARI	8.815	
	FİNANSAL YATIRIMLAR		8.815
	Tahvilin itfa edilmiş değerinin hesaplanması		

Hisse Senedi Değer Düzeltimi = 2.945.078 – 2.610.386 = 334.692 TL

	FİNANSAL YATIRIMLAR	334.692	
	GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		334.692
	Hisse senedi değer düzeltimi		

3.3. Ticari Alacaklar

Ticari alacaklar hesaplarının detayları aşağıdaki gibidir:

120 Alıcılar 7.784.670
121 Alacak Sen. 3.237.860
126 Ver.Dep.Tem. 20.847
221 Alacak Sen. 264.674

BOBİ FRS'ye göre vadesi bir yılın altında olan alacaklar itibari değerle, bir yılın üzerinde olan alacaklar ise itfa edilmiş değerle raporlanmalıdır (BOBİ FRS, 9: 8). Bu nedenle kısa vadeli alacaklar için bir işlem yapılmamış, uzun vadeli alacaklar için itfa edilmiş değer hesaplanmıştır.

Tutar	D.Sonu	Vade Sonu	Faiz Oranı	Kalan Gün	Reeskont	İtfa Ed.D.
125.637	31.12.2017	10.03.2019	15	434	19.016	106.620
139.037	31.12.2017	20.05.2019	15	505	23.896	115.141
264.674					**42.912**	**221.761**

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI / ZARARLARI	42.912	
	TİCARİ ALACAKLAR		42.912
	Uzun vd.ticari alacaklar için hes.reeskont		

BOBİ FRS'ye göre vadesi ister bir yıla kadar, ister bir yıldan uzun olsun senetli ve senetsiz tüm alacaklar için değer düşüklüğü karşılığı ayrılmalıdır (BOBİ FRS, 9: 10, 32-38). Şüpheli alacaklar için dönem sonu itibariyle bir yaşlandırma çalışması yapılmış ve işletmenin geçmiş tecrübelerine dayanarak tahsili şüpheli olan alacak tutarları hesaplanmıştır. Mevcut kayıtlarda senetli/ senetsiz alacaklar için değer düşüklüğü karşılığı ayrılmadığı görülmektedir. Yapılan yaşlandırma çalışması sonucunda ayrılacak değer düşüklüğü karşılığı şu şekilde hesaplanmıştır:

31.12.2017	Toplam Alc.	Vade Gelmemiş	1 - 30 gün	31 - 90 gün	91 - 120 gün	120 - 360 gün	360 günden fazla
Mavi A.Ş.	765.485	765.485					
Lacivert A.Ş.	1.125.674	625.641	325.685	95.685	78.663		
Pembe A.Ş.	625.641	615.641	10.000				
Kırmızı A.Ş.	869.746	869.746					
Yeşil A.Ş.	1.354.783	589.632		185.000	75.000	10.000	495.151
Turuncu A.Ş.	1.778.761	1.000.000	325.041	227.525	125.642	95.011	5.542
Mor A.Ş.	1.264.579	875.063		325.041	64.474		
Bordo A.Ş. (Sen)	1.225.348	1.225.348					
Siyah A.Ş. (Sen)	961.486	961.486					
Sarı A.Ş. (Sen)	1.051.027	1.051.027					
TOPLAM	**11.022.529**	**8.579.069**	**660.727**	**833.251**	**343.779**	**105.011**	**500.693**
Tahsil edilemeyeceği öngörülen bölüm			0,10	0,10	0,25	0,45	0,90
Karşılık		**733.221**	**66.073**	**83.325**	**85.945**	**47.255**	**450.623**

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI / ZARARLARI	733.221	
	TİCARİ ALACAKLAR		733.221
	Ticari alacaklar değer düşüklüğü karşılığı		

3.4. Stoklar

31.12.2017 tarihi itibariyle stok hesaplarının ayrıntıları şu şekildedir:

150 İlk Madde ve Malzeme 2.877.096
151 Yarı Mamuller – Üretim 171.152
152 Mamuller 7.533.752
153 Ticari Mallar 4.360.072

BOBİ FRS'ye göre stoklar maliyet ve net gerçekleşebilir değerden düşük olanı ile değerlenmektedir (BOBİ FRS, 6: 4). Şirket net gerçekleşebilir değer analizini öncelikle mamulleri ve ticari malları için yapmıştır. Net gerçekleşebilir değeri maliyet değerinin altına düşen mamullerin olması durumunda, bu mamullerin üretiminde kullanılan hammaddelerle ilgili değer düşüklüğünün olup olmadığı ayrıca değerlendirilecektir.

31.12.2017	Toplam Mly.	Miktar	Birim Maliyet	Satış F.yatı	Satış Mly.	NGD	Karşılık
152.10	1.056.325	750	1.408	1.400	20	1.380	21.325
152.11	865.641	865	1.001	1.850	5	1.845	0
152.12	785.425	980	801	700	10	690	109.225
152.13	1.145.896	920	1.246	1.680	0	1.680	0
152.14	652.412	540	1.208	1.720	0	1.720	0
152.15	545.632	670	814	770	20	750	43.132
152.16	874.596	835	1.047	1.550	0	1.550	0
152.17	1.607.824	1.015	1.584	1.600	50	1.550	34.574
153.10	754.896	750	1.007	1.600	30	1.570	0
153.11	635.894	425	1.496	1.950	0	1.950	0
153.12	456.987	369	1.238	1.100	20	1.080	58.467
153.13	963.512	720	1.338	1.500	40	1.460	0
153.14	750.025	680	1.103	1.000	15	985	80.225
153.15	798.756	525	1.521	2.100	0	2.100	0
	11.893.824						**346.949**

Mamullerle ilgili değer düşüklüğü karşılığı 208.256 TL, ticari mallarla ilgili olarak ayrılacak karşılık tutarı 138.693 TL'dir.

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI / ZARARLARI		346.949	
	MAMULLER		208.256
	TİCARİ MALLAR		138.693
Stok değer düşüklüğü karşılığı			

Hammaddelerle ilgili değer düşüklüğünün olmadığı belirlenmiştir. Ancak bir yıldan uzun vadeli hammadde alımından kaynaklanan ve henüz vadesi gelmemiş borçlarda 209.459 TL tutarında vade farkı olduğu tespit edilmiştir. BOBİ FRS'ye **göre bir yıldan uzun vadeli alınan stoklardaki vade farkının ayrıştırılması gerekmektedir (BOBİ FRS, 6: 8).** Vade henüz dolmadığı için vade farkı uzun vadeli ticari borçlardan düşülmüştür. Dolayısıyla uzun vadeli ticari borçlar da bu işlemle birlikte itfa edilmiş değerle raporlanacaktır.

TİCARİ BORÇLAR (UZUN VD)		209.459	
	HAMMADDE VE MALZEME		209.459
Stok vade farkı			

3.5. İştirakler

İştiraklerin finansal tablolarda raporlanmasında özkaynak yöntemi muhasebe politikası olarak seçilmiştir. Özkaynak yöntemiyle değerlenmesinden kaynaklanan 164.443 TL'lik olumsuz değer düzeltimi farkı hesaplanmıştır.

ÖZKAYNAK YÖNT.DEĞ.YATIRIMLAR		3.214.624	
	İŞT.VE MÜŞ.GİR.YATIRIMLAR		3.214.624
İştiraklerin yeniden sınıflandırılması			

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI / ZARARLARI	164.443	
ÖZKAYNAK YÖNT.DEĞ.YAT.[1]		164.443
İştiraklerin özkaynak yöntemiyle değer düzeltimi		

3.6. Maddi Duran Varlıklar

Maddi duran varlıklarla ilgili ayrıntılı tablo aşağıdaki gibidir:

	Aktife Giriş T.	Maliyet	Faydalı Ömür	Birikmiş Amort.	Defter Değeri
Y.Altı ve Y.Üstü D.	28.02.2009	2.545.846	10	2.291.261	254.585
Binalar					
A Binası	02.01.2001	5.241.652	50	1.782.162	3.459.490
B Binası	05.04.1998	6.911.541	50	2.764.616	4.146.925
C Binası	02.02.2001	5.148.350	50	1.750.439	3.397.911
E Binası	02.01.2015	4.691.922	50	375.354	4.316.568
TMC	05.04.2009	11.357.747	10	10.221.972	1.135.775
Taşıtlar	03.03.2014	1.128.797	5	859.466	269.331
Demirbaşlar	03.03.2014	711.696	5	569.357	142.339
Özel Maliyetler	03.05.2015	320.686	5	192.412	128.274
		38.058.235		**20.807.038**	**17.251.197**

Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri:

Yapılan değerlendirme sonucunda yer altı ve yer üstü düzenleri için belirlenen faydalı ömürde düzeltme gerekmediği, yalnızca kıst amortisman (BOBİ FRS, 12: 26) düzeltimi yapılması gerektiği tespit edilmiştir.

Mevcut Amortisman 2.291.261

BOBİ FRS Amortismanı 2.248.830 [(2.545.846/10)/12x10)]+(2.545.846/10x8)

Amortisman Farkı 42.431

YER ALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	42.431	
GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		42.431
Kıst amortisman düzeltimi		

1 İştiraklerin özkaynak yöntemine göre değerlemesinden kaynaklanan değer azalışı sürekli fark olup, ertelenmiş vergi ile ilişkilendirilmeyecektir.

Binalar:

Maliyet değeri 4.691.922 ve birikmiş amortismanı 375.354 TL olan E binasından 02.01.2015 tarihinden itibaren kira gelir elde edilmektedir. Kira geliri elde edilen bu binanın yatırım amaçlı gayrimenkuller hesabında sınıflandırılması gerekmektedir (BOBİ FRS, 13: 2). Şirket yatırım amaçlı bu gayrimenkulü için gerçeğe uygun değer yöntemini (BOBİ FRS, 13: 7) muhasebe politikası olarak seçmiştir. 31.12.2017 tarihinde değerleme uzmanlarının hazırladığı değerleme raporuna göre bu binanın gerçeğe uygun değeri 6.500.000 TL olarak tespit edilmiştir.

	YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER	4.316.568	
	BİNALAR		4.316.568
	Yatırım amaçlı gayrimenkul sınıflandırması		

Değer Artışı = 6.500.000 – 4.316.568 = 2.183.432

	YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER	2.183.432	
	GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		2.183.432
	Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerle değerlemesi		

A, B ve C binaları işletme faaliyetlerinde kullanılan binalardır. Yapılan ekspertiz incelemeleri sonucunda, binaların arsadan aldığı pay %60 olarak belirlenmiştir yani bu binaların maliyet bedelinin %60'ı arsa maliyetinden kaynaklanmaktadır.

VUK'a göre binaların maliyet bedeline arsadan aldığı pay da eklenmekte ve bu değer üzerinden binalar için amortisman ayrılmaktadır. BOBİ FRS'ye göre arsaların faydalı ömrü belirsiz olduğu için amortismana tabi tutulmamalıdır. Bu nedenle ilk önce hem kıst amortismandan dolayı amortisman tutarı düzeltilmeli, hem de arsalar için ayrılan amortisman paylarının iptal edilerek arsa tutarları binalar hesabından çıkarılmalıdır (BOBİ FRS, 12: 26 – 12: 23).

	Aktife Giriş	Maliyet	VUK Amortis-manı	Arsa Payı	Bina Payı	BOBİ FRS Amort.	İptal Edilecek
Arsa							
A Binası	02.01.2001	5.241.652	1.782.162	3.144.991	2.096.661	712.865	1.069.297
B Binası	05.04.1998	6.911.541	2.764.616	4.146.925	2.764.616	1.092.024	1.672.593
C Binası	02.02.2001	5.148.350	1.750.439	3.089.010	2.059.340	820.304	930.135
TOPLAM		**17.301.542**	**6.297.217**	**10.380.925**	**6.920.617**	**2.625.192**	**3.672.025**

BİNALAR	3.672.025	
GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		3.672.025
Kıst amortisman düzeltimi		

ARAZİ VE ARSALAR	10.380.925	
BİNALAR		10.380.925
Bina arsa payının yeniden sınıflandırılması		

Ekspertiz çalışmaları sonucunda bina ve arsaların gerçeğe uygun değeri aşağıdaki gibi tespit edilmiştir:

	Defter Değeri	GUD	Artış/Azalış
Arsa	10.380.925	12.500.000	2.119.075
A Binası	1.383.796	1.300.000	-83.796
B Binası	1.672.593	1.400.000	-272.593
C Binası	1.239.036	1.200.000	-39.036

ARAZİ VE ARSALAR	2.119.075	
MDV YENİDEN DEĞ.ARTIŞLARI		2.119.075
Arsa değer artışı		

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	395.425	
BİNALAR		395.425
Binalar değer düşüklüğü		

Tesis, Makine ve Cihazlar:

Tesis, Makine ve Cihazlarla ilgili kıst amortisman düzeltimi (BOBİ FRS, 12: 26) hesabı aşağıdaki gibidir:

Mevcut Amortisman 10.221.972

BOBİ FRS Amortismanı 9.938.029 [(11.357.747/10)/12x9)]+(11.357.747/10x8)

Amortisman Farkı 283.944

TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	283.944	
GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		283.944
Kıst amortisman düzeltimi		

Bu düzeltmeden sonra tesis, makine ve cihazların defter değeri 1.419.718 TL olmuştur. BOBİ FRS'ye göre maddi duran varlıklar defter değeri ile geri kazanılabilir değerden düşük olanı ile değerlenmelidir Geri kazanılabilir değer ise satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değer ile kullanım değerinden büyük olanıdır (BOBİ FRS, 18: 3). Teknolojide meydana gelen gelişmelerden dolayı makinelerde değer düşüklüğü olduğu düşünülmektedir. Bu nedenle değer düşüklüğü testi yapılmıştır. Makinelerin satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri 950.000 TL'dir. Kalan faydalı ömürde elde edilecek net nakit girişleri projeksiyonlanmış ve %15 iskonto oranı ile hesaplanan bugünkü değer 1.025.915 TL olarak belirlenmiştir.

Bu durumda makinede 393.803 TL (1.419.418 – 1.025.915) değer düşüklüğü meydana gelmiştir.

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	393.803	
	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR		393.803
	Makine değer düşüklüğü		

Taşıtlar:

Taşıtlarla ilgili olarak yapılan inceleme sonucunda, belirlenen faydalı ömürlerde herhangi bir değişiklik yapılmasının gerekli olmadığı, kıst amortisman uygulandığı, dolayısıyla herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek olmadığı belirlenmiştir.

Demirbaşlar:

Demirbaşlarla ilgili yapılan değerlendirmede kıst amortisman uygulanması (BOBİ FRS, 12: 26) gerektiğinden 23.723 TL tutarında amortisman iptali yapılması gerektiği tespit edilmiştir.

	DEMİRBAŞLAR	23.723	
	GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		23.723
	Kıst amortisman düzeltimi		

Diğer Maddi Duran Varlıklar (Özel Maliyetler):

Özel maliyetlerle ilgili kıst amortisman düzeltmesi (BOBİ FRS, 12: 26) yapılması gerekmektedir:

Mevcut Amortisman	192.412
BOBİ FRS Amortismanı	171.033
Amortisman Farkı	21.379

	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	21.379	
	GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		21.379
	Kıst amortisman düzeltimi		

3.7. Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili ayrıntılı tablo aşağıdaki gibidir:

	Aktife Giriş T.	Maliyet	Faydalı Ömür	Birikmiş Amort.	Defter Değeri
Kuruluş ve **Örgütl**.	01.01.2016	498.921	5	199.568	299.353
Ar-Ge Giderleri	01.01.2017	681.250	5	136.250	545.000
		1.180.171		**335.819**	**844.353**

BOBİ FRS'ye göre kuruluş ve örgütlenme giderleri maddi olmayan duran varlık olarak kabul edilmemektedir (BOBİ FRS, 14: 14). Dolayısıyla bu hesabın kapatılması gerekmektedir.

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	299.353	
DİĞER MODV		299.353
Kuruluş ve örgütlenme giderlerinin açılış finansal durum tablosundan çıkarılması		

Şirket 2017 yılı başında AR-GE çalışmasına başlamış ancak yıl sonunda araştırma safhası başarılı bir şekilde tamamlanamamıştır. Bu nedenle şirket gerekli teknik çalışmaları sonlandırma kararı vermiştir. BOBİ FRS'ye göre araştırma safhasında katlanılan harcamaların aktifleştirilmemesi, gerçekleştiği dönemde kar/zarara alınması gerekmektedir (BOBİ FRS, 14: 15-19):

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	545.000	
GELİŞTİRME MALİYETLERİ		545.000
Araştırma giderlerinin açılış finansal durum tablosundan çıkarılması		

3.8. Finansal Yükümlülükler

BOBİ FRS'ye göre banka kredilerinin dönem sonunda itfa edilmiş değeriyle raporlanması gerekmektedir (BOBİ FRS, 9: 11). Bununla birlikte, genellikle kısa vadeli kredilerde dönem sonundaki faiz hesaplamasının basit faiz yöntemi ile etkin faiz yöntemine göre hesaplaması arasında önemli bir fark oluşmamaktadır. Ayrıca şirketin kullandığı kısa vadeli krediler rotatif kredidir. Bu nedenle bu uygulamada hesaplamalar arasındaki fark ihmal edilmiştir. Uzun vadeli krediler için ise itfa edilmiş değer hesaplaması mutlaka yapılmalıdır.

Tutar	Faiz Oranı	Tarih	Kalan Gün	İtfa Edilmiş D.
-15.428.359	0,20	01.06.2016		
-	0,20	01.06.2017		
3.085.672	0,20	01.06.2018	152	2.860.063
3.085.672	0,20	01.06.2019	517	2.383.386
3.085.672	0,20	01.06.2020	883	1.985.163
3.085.672	0,20	01.06.2021	1.248	1.654.303
3.085.672	0,20	01.06.2022	1.613	1.378.585
15.428.359	0,20	01.06.2022	1.613	6.892.928
15.428.359			**İtfa Edilmiş Değer**	**17.154.428**
			Anapara	**15.428.359**
			Faiz	**1.726.069**
			Fark	**829.376**

Uzun vadeli kredilerin 31.12.2017 tarihi itibariyle itfa edilmiş değeri 17.154.428 TL'dir. Bu tutarın 2.860.063 TL'si kısa vadeli, kalan 14.294.365 TL'si uzun vadelidir.

	UZUN VD.FİNANS KURULUŞLARINA BRÇL.	1.133.994	
			829.376
	KISA VD.FİNANS KRL.BORÇL.		
			304.618
	GEÇMİŞ YILLAR KARL./ZARARL.		
	Uzun vadeli kredilerin itfa edilmiş değeriyle raporlanması		

3.9. Ticari Borçlar

Ticari borçlar hesaplarının detayları aşağıdaki gibidir:

320 Satıcılar 5.014.444

321 Borç Sen. 2.767.641

421 Borç Sen. 1.030.438 BOBİ

FRS'ye göre vadesi bir yılın altında olan borçlar itibari değerle, bir yılın üzerinde olan borçlar ise itfa edilmiş değerle raporlanmalıdır (BOBİ FRS, 9: 8). Bu nedenle kısa vadeli borçlar için bir işlem yapılmamış, uzun vadeli borçlar için itfa edilmiş değer hesaplanmıştır.

Tutar	D.Sonu	Vade Sonu	Faiz Oranı	Kalan Gün	Reeskont	İtfa Edilmiş D.
552.700	31.12.2017	28.02.2019	15	424	82.015	470.685
325.896	31.12.2017	10.06.2020	15	892	87.420	238.477
151.842	31.12.2017	20.05.2020	15	871	40.025	111.817
1.030.438					**209.459**	**820.979**

Reeskont tutarı, bir yıldan uzun vadeli alınan hammadde maliyetinden düşüldüğünden ayrıca işlem yapılmamıştır.

3.10. Karşılıklar

Garanti Karşılığı:

Şirket 1 yıl garantili satış yapmaktadır. Geçmiş yıllardaki tecrübeler satılan malların %80'inde hata olmayacağını, %15'inde küçük hata ve %5'inde büyük hata olacağını göstermektedir. Küçük hatalar için ortalama birim maliyet 600 TL, büyük hatalar içinse 1.400 TL öngörülmüştür. 31.12.2017 tarihi itibariyle garanti kapsamındaki ürün miktarı 9.000 adettir. Bu durumda ayrılması gereken garanti karşılığı tutarı 1.440.000 TL'dir.

Toplam Satışlar	Hatasız	Küçük Hata	Büyük Hata	Toplam
	80%	15%	5%	100%
9.000	7.200	1.350	450	
Birim Maliyet	0	600	1.400	
Toplam Maliyet	**0**	**810.000**	**630.000**	**1.440.000**

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	1.440.000	
	DİĞER KISA VD.KARŞILIKLAR		1.440.000
	- Garanti Karşılığı		
	Garanti karşılığı ayrılması		

Dava Karşılığı:

2017 yılı içinde meydana gelen bir iş kazasından dolayı şirketin çalışanlarından biri şirketi 150.000 TL tazminat talebi ile şirkete dava açmıştır. Şirketin avukatı mahkemenin kaybedilme ihtimalinin yüksek olduğunu ve tazminat talebi kadar maliyete katlanılacağını belirtmiştir. Bu durumda davanın kaybedilme ihtimali yüksek olduğundan ve şirketten çıkması muhtemel ekonomik kaynak tutarı güvenilir bir şekilde tahmin edilebilir olduğundan söz konusu dava için en gerçekçi tahmin yöntemine göre karşılık ayrılmalıdır (BOBİ FRS, 19: 12).

	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	150.000	
	DİĞER KISA VD.KARŞILIKLAR		150.000
	- Dava Karşılığı		
	Dava karşılığı ayrılması		

3.11. Ertelenmiş Vergi

BOBİ FRS'ye göre orta büyüklükte işletmelerin ertelenmiş vergi tutarlarını finansal tablolarında sunmaları şart değildir. Bununla birlikte, bu işletmelerin isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablolarını hazırlamaları durumunda, ertelenmiş vergi tutarlarını sunmaları konsolide finansal tablolarında zorunlu; ancak münferit finansal tablolarında ihtiyaridir (BOBİ FRS, 23: 3). Tüm bu işlemlerden sonra ertelenmiş vergi tablosu aşağıdaki gibidir:

	Geçici Farklar	Ertelenmiş Vergi
Ertelenmiş Vergi Varlıkları		
Vadeli Mevd.İtfa Edilmiş Maliyet	5.833	1.283
Tahvil İtfa Edilmiş Maliyet	8.815	1.939
Uzun Vadeli Alacak Reeskontu	42.912	9.441
Şüpheli Alacak Karşılıkları	733.221	161.309
Stok Değer Düşüklüğü	346.949	76.329
Stok Vade Farkı	209.459	46.081
Binalar Değer Düşüklüğü	395.425	86.994
Tesis, Makine ve Cihazlar Değer Düşükl.	393.803	86.637
Kuruluş Örgütlenme Gid.Bilançodan Çık.	299.353	65.858
Geliştirme Giderlerinin Bilançodan Çık.	545.000	119.900
Garanti Karşılığı	1.440.000	316.800
Dava Karşılığı	150.000	33.000
Kıdem Tazminatı Karşılıkları	1.346.512	296.233
Brüt Ertelenmiş Vergi Varlıkları	**5.917.282**	**1.301.802**
Ertelenmiş Vergi Yükümlülükleri		
Hisse Senedi Değer Artışı	334.692	73.632
Uzun Vadeli Borç Reeskontu	209.459	46.081
Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Amort.Düzelt.	42.431	9.335
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Değer Art.	2.183.432	480.355
Binalar Amortisman Düzeltimi	3.672.025	807.846
Arsa Değer Artışı	2.119.075	233.098
Tesis, Makine Ve Cih. Amortisman Düzelt.	283.944	62.468
Demirbaşlar Amortisman Düzeltimi	23.723	5.219
Özel Maliyetler Amortisman Düzeltimi	21.379	4.703
Uzun Vd. Fins. Yük. İtfa Edilmiş Mly. Fark	304.618	67.016
Brüt Ertelenmiş Vergi Yükümlülükleri	**9.194.778**	**1.789.753**
NET ERTELENMİŞ VERGİ YÜKL.	-	**487.951**

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI/ZARARLARI	254.853	
MDV YENİDEN DEĞ.ARTIŞLARI	233.098	
ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜML.		487.951

Ertelenmiş vergi

Bu işlemler sonucunda işletmenin BOBİ FRS'ye göre hazırlanmış açılış finansal durum tablosu aşağıdaki gibi oluşacaktır:

BEYAZ A.Ş. 01.01.2018 TARİHLİ AÇILIŞ FİNANSAL DURUM TABLOSU

VARLIKLAR **Dönen Varlıklar**	**VUK**	**Sınıflandır-malar**	**Düzeltmeler**	**BOBİ FRS**
Nakit ve Nakit Benzerleri	2.552.798			2.552.798
Finansal Yatırımlar	6.560.654		320.044	6.880.699
Ticari Alacaklar	11.043.376		-733.221	10.310.155
Diğer Alacaklar				
Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müşterek Gir.Alacaklar				
Ödeme Çağrısı Yapılmış Sermaye Alacağı				
Ortaklardan Alacaklar	561.747			561.747
Diğer Taraflardan Alacaklar				
Devam Eden İnşa Sözleşmesinden Alacaklar				
Stoklar				
Ham Madde ve Malzeme	2.877.096		-209.459	2.667.637
Yarı Mamuller	171.152			171.152
Mamuller	7.533.752		-208.256	7.325.496
Ticari Mallar	4.360.072		-138.693	4.221.379
Diğer Stoklar				
Verilen Avanslar				
Canlı Varlıklar				
Peşin Ödenmiş Giderler				
Peşin Ödenmiş Vergi ve Benzerleri	14.589			14.589
Diğer Dönen Varlıklar	178.792			178.792
Toplam Dönen Varlıklar	**35.854.029**	**0**	**-969.585**	**34.884.444**
Duran Varlıklar				
Ticari Alacaklar	264.674		-42.912	221.761
Diğer Alacaklar				
Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müşterek Gir. Alacaklar				
Ortaklardan Alacaklar				
Diğer Taraflardan Alacaklar				
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar				
İştiraklerdeki ve Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	3.214.624	-3.214.624		
Diğer Finansal Yatırımlar	1.115.997			1.115.997
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar		3.214.624	-164.443	3.050.181
Canlı Varlıklar				
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller		4.316.568	2.183.432	6.500.000
Maddi Duran Varlıklar				
Arazi ve Arsalar		10.380.925	2.119.075	12.500.000
Binalar	15.320.893	-14.697.493	3.276.600	3.900.000
Yeraltı ve Yerüstü Yapıları	254.585		42.431	297.015
Tesis, Makine ve Cihazlar	1.135.775		-109.859	1.025.915
Taşıtlar	269.331			269.331
Demirbaşlar	142.339		23.723	166.062
Yapılmakta Olan Yatırımlar				
Diğer Maddi Duran Varlıklar	128.274		21.379	149.654
Verilen Avanslar				
Maddi Olmayan Duran Varlıklar				
Geliştirme Maliyetleri	545.000		-545.000	
Gayri Maddi Haklar				
Şerefiye				
Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	299.353		-299.353	
Verilen Avanslar				
Peşin Ödenmiş Giderler				
Ertelenmiş Vergi Varlığı				
Diğer Duran Varlıklar				
Toplam Duran Varlıklar	**22.690.843**	**0**	**6.505.073**	**29.195.916**
TOPLAM VARLIKLAR	**58.544.872**	**0**	**5.535.488**	**64.080.360**

BEYAZ A.Ş. 01.01.2018 TARİHLİ AÇILIŞ FİNANSAL DURUM TABLOSU

YÜKÜMLÜLÜKLER Kısa Vadeli Yükümlülükler	VUK	Sınıflandır-malar	Düzeltmeler	BOBİ FRS
Finansal Yükümlülükler				
İhraç Edilen Menkul Kıymetler				
Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçları				
Finans Kuruluşlarına Borçlar	6.907.349		829.376	7.736.725
Diğer Finansal Yükümlülükler				
Ticari Borçlar	7.782.085			7.782.085
Diğer Borçlar				
Bağlı Ortaklıklara, İştiraklere ve Müşterek Girişimlere Borçlar				
Ortaklara Borçlar	176.042			176.042
Diğer Taraflara Borçlar	1.263.321			1.263.321
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar				
Alınan Avanslar				
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler	1.050.285			1.050.285
Kısa Vadeli Karşılıklar				
Kıdem Tazminatı Karşılıkları				
Vergi Karşılıkları				
Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar			1.590.000	1.590.000
Ertelenmiş Gelirler				
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler				
Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler	**17.179.081**	**0**	**2.419.376**	**19.598.457**
Uzun Vadeli Yükümlülükler				
Finansal Yükümlülükler				
İhraç Edilen Menkul Kıymetler				
Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçları				
Finans Kuruluşlarına Borçlar	15.428.359		-1.133.994	14.294.365
Diğer Finansal Yükümlülükler				
Ticari Borçlar	1.030.438		-209.459	820.979
Diğer Borçlar				
Bağlı Ortaklıklara, İştiraklere ve Müşterek Girişimlere Borçlar				
Ortaklara Borçlar				
Diğer Taraflara Borçlar				
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar				
Alınan Avanslar				
Ödenecek vergi ve Benzeri Yükümlülükler				
Uzun Vadeli Karşılıklar				
Kıdem Tazminatı Karşılıkları	1.346.512			1.346.512
Vergi Karşılıkları				
Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar				
Ertelenmiş Gelirler	84.183			84.183
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü			487.951	487.951
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler				
Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler	**17.889.492**	**0**	**-855.503**	**17.033.989**
Özkaynaklar				
Ödenmiş Sermaye				
Sermaye	15.500.000			15.500.000
Ödenmemiş Sermaye (-)				
Sermaye Düzeltmesi Farkları				
Geri Alınmış Paylar (-)				
Paylara İlişkin Primler				
Yeniden Değerleme Yedeği			1.885.976	1.885.976
Yabancı Para Çevrim Farkları				
Korunma Yedeği				
Kar Yedekleri				
Yasal Yedekler	1.828.826			1.828.826
Statü Yedekleri				
Olağanüstü Yedekler				
Diğer Kar Yedekleri				
Geçmiş Yıllar Karları/Zararları	5.906.465		2.326.646	8.233.111
Dönem Net Karı/Zararı	241.008		-241.008	
Toplam Özkaynaklar	**23.476.299**	**0**	**3.971.615**	**27.447.913**
TOPLAM KAYNAKLAR	**58.544.872**	**0**	**5.535.488**	**64.080.360**

4. SONUÇ

Bağımsız denetim kapsamında olup, BOBİ FRS'yi uygulayan/uygulayacak işletmelerin finansal tablolarını bu standarda göre düzenleyebilmeleri için öncelikle geçiş tarihi itibariyle açılış finansal durum tablosu hazırlamaları gerekmektedir. Açılış finansal durum tablosunun da BOBİ FRS'nin ilkeleri ile uyumlu olması gerekmektedir.

Önceki finansal raporlama çerçevesi ile BOBİ FRS ilkeleri arasında birçok sınıflama ve değerleme farklılıkları bulunmaktadır. BOBİ FRS'ye göre geçiş tarihi itibariyle bu farklılıklar Geçmiş Yıllar Karları/Zararları ya da uygun olması halinde farklı bir özkaynak kalemine yansıtılabilecektir.

Çalışmada, Beyaz A.Ş.'nin BOBİ FRS'ye uygun açılış finansal durum tablosunun nasıl hazırlanması gerektiği adım adım açıklanmıştır. Literatürde BOBİ FRS'ye göre açılış finansal durum tablosunun hazırlanması ile ilgili ayrıntılı çalışma yer almadığından bu çalışmanın hem akademik açıdan muhasebe öğretimine katkı sağlaması, hem de BOBİ FRS'yi kullanacak olan muhasebe meslek mensuplarına rehberlik etmesi hedeflenmiştir. İleriki çalışmalarda açılış finansal durum tablosu ile birlikte cari dönem finansal tablolarının karşılaştırmalı olarak düzenlenmesi uygulayıcılar açısından daha faydalı olacaktır.

KAYNAKÇA

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (29.07.2017). *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ. Ankara : Resmi Gazete (30138 sayılı Mükerrer)*