

VAKIFLARDA ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA  
STANDARTLARININ UYGULANMASI  
VE BİR UYGULAMA

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Prof. Dr. Davut AYDIN

ESKİŞEHİR

Anadolu Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Ocak, 2006

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZÜ  
VAKIFLARDA ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA  
STANDARTLARININ UYGULANMASI VE BİR UYGULAMA

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü; Ocak,2006

Danışman: Prof. Dr. Davut AYDIN

Dünya bilgi çağına gelene kadar, ekonomi ve yönetim gücünü elinde bulunduranlar, gizlilik esasına dayalı olarak hareket etmiştir. Bunun devamında, krizler kendini göstermiş ve dünya ekonomisi zarar görmüştür. Gizliliğin buna neden olduğu, teknolojik gelişmeler ile birlikte, bilginin sınırlarının ortadan kalması ve bilgiye erişim imkânının artması sonucu fark edilmiştir.

Küresel ve ulusal anlamda ekonominin sürekli büyüme ve iyileşme halinde olması, buna ek ve paralel olarak toplumsal ve ekonomik ihtiyaçların, gerek bireysel gerek makro açıdan artıyor olması, kâr amacı gütmeyen sektörün rolünü artırmıştır. Özellikle vakıflar, günümüzde “üçüncü sektör” olarak anılmaktadır. Paydaş kitlesi çok geniş olan bu kuruluşlar, diğer özel ve kamusal kurum ve kuruluşlar gibi, saydamlığa ihtiyaç duymaktadırlar.

Saydam finansal bilgiye nasıl ulaşılacağı sorunu, standartlaşmanın önemine dikkat çekmiş ve konunun uzmanı kuruluşları harekete geçirmiştir. Tüm dünyadaki karar alıcıların ortak dili olan bir finansal raporlamanın oluşturulabilmesi için aynı doğrultuda standart tabloların sunumu gereği ile önce Uluslararası Muhasebe Standartları ardından bunları kapsayan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları düzenlenmiş ve bu konuda yaptırımlar uygulanmaya başlanmıştır.

Vakıfların ülke kaynaklarının çoğunluğunu kullanıyor olması ve geniş paydaş kitlesine sahip olması, vakıf finansal tablolarının da Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyması gerektiğine dikkat çekmektedir.

## ABSTRACT

APPLYING INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS TO  
FOUNDATIONS AND A SAMPLE APPLICATION

Up to the knowledge age, the ones who hold the economic and management power in their hands, behaved regarding the rules of the latency and privacy. As a result of these, there occurred crisis and these crisis gave harm to the economy of the world. It is understood that latency is the reason for all these, after the limits of the knowledge disappeared and the possibility of reaching the knowledge increased.

Enlargement of the economy in global and national means and in parallel with this, increasing behavior of the economical and social needs in both micro and macro terms increased the role of the non-profit sector. Especially, foundations are regarded as “third sector” nowadays. These institutions which has lots of shareholders, need transparency as other private and public institutions.

The problem of how to reach transparent financial knowledge made standardization an important topic and activated the expert institutions in this area. In order to satisfy the need of generating standard tables to establish a financial reporting which will be the common language of all the ones who make decisions in the world, firstly International Accounting Standards are developed and after, International Financial Reporting Standards which covers these are developed and sanctions are began to be applied.

Because foundations make use of the most of the sources of the country and have lots of shareholders, this raised the need of foundations' s financial tables to be compatible with the International Reporting Standards .

**İÇİNDEKİLER:**

	<u>Sayfa</u>
<b>ÖZ</b> .....	<b>ii</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>iii</b>
<b>JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI</b> .....	<b>iv</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ</b> .....	<b>v</b>
<b>İÇİNDEKİLER</b> .....	<b>vi</b>
<b>TABLOLAR VE ŞEKİLLER LİSTESİ</b> .....	<b>xiii</b>
<b>GİRİŞ</b> .....	<b>1</b>

**BİRİNCİ BÖLÜM****VAKIFLAR HAKKINDA GENEL BİLGİLER**

<b>1.KÂR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞLARIN TANIMI YAPISI VE TÜRLERİ</b> .....	<b>3</b>
<b>1.1.Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Tanımı</b> .....	<b>3</b>
<b>1.1.1.Yasal Tanım</b> .....	<b>3</b>
<b>1.1.2.Ekonomik/Finansal Tanım</b> .....	<b>3</b>
<b>1.1.3.Fonksiyonel Tanım</b> .....	<b>4</b>
<b>1.1.4.Yapısal - Faaliyet Temelli Tanım</b> .....	<b>4</b>
<b>1.2.Kâr Amacı Gütmeyen Sektörlerin Yapısal Ve Faaliyete Dayalı Özellikleri</b> .....	<b>4</b>
<b>1.3.Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Sınıflandırılması</b> .....	<b>6</b>
<b>1.3.1.Dernekler ve Dernek Statüsüne Benzer Statüye Sahip Kuruluşlar</b> 6	
<b>1.3.2.Vakıflar</b> .....	<b>6</b>
<b>1.3.3.Kamu Kuruluşları</b> .....	<b>6</b>
<b>2.VAKIF</b> .....	<b>6</b>
<b>2.1.Vakfın Tanımı</b> .....	<b>7</b>

2.1.1.Vakfın Genel Tanımı .....	7
2.1.2.Vakfın Özelliklerine Göre Tanımı .....	7
2.1.3.Vakfın Medeni Kanun'a Göre Tanımı .....	8
2.2.Vakfın Unsurları .....	8
2.2.1.Vakfeden .....	8
2.2.2.Ehliyet Unsuru .....	8
2.2.3.Amaç Unsuru .....	8
2.2.4.Malvarlığı Unsuru .....	9
2.2.5.İrade Açıklaması(Tahsis) Unsuru .....	9
2.2.6.Vakıf Tüzel Kişiliği .....	10
2.3.Vakfın Tarihi.....	10
2.3.1.Dünya'da Vakfın Tarihi.....	10
2.3.2.Türkiye'de Vakfın Tarihi.....	10
2.4.Vakıf Çeşitleri .....	12
2.4.1.Eski Vakıflar .....	13
2.4.2.Yeni Vakıflar .....	13
2.4.2.1.Kamu Vakıfları .....	14
2.4.2.2.Özel Vakıflar .....	15
3.VAKFIN PAYDAŞLARI .....	15
3.1.Toplum.....	16
3.2.Müşteriler .....	16
3.3.Bağış Ve Yardım Yapanlar.....	17
3.4.Gönüllüler.....	17
3.5.Kurucular (Mütevelliler).....	17
3.6.Genel Kurul Ve Yönetim Kurulu .....	18

3.7.Personel.....	18
3.8.Devlet .....	18
3.9.Gelecek Nesiller .....	18
3.10.Ar-Ge Kuruluşları Ve/Veya Akademik Çevre.....	19
3.11.Düzenleyici Otoriteler .....	19

## İKİNCİ BÖLÜM

### SAYDAMLIK, HESAP VEREBİLİRLİK VE ULUSLARARASI STANDARTLAR

#### 1.SAYDAMLIK VE ULUSLARARASI STANDARTLARIN ORTAYA ÇIKIŞ

NEDENLERİ.....	20
1.1.Bilgilerin Gizlenmesinin Etkinliği Azaltması .....	20
1.2.Uluslararası Uyum Süreci Ve Karşılaştırılabilirlik İhtiyacı.....	21
1.3.Güvenilir Bilgi İhtiyacının Artması .....	21
1.4.Kamuya Açıklamada Hesap Verme Zorunluluğunun Artması .....	21

#### 2.SAYDAMLIK .....

2.1.Saydamlık Gereksinmesi.....	23
2.2.Saydamlığın Özellikleri .....	23
2.2.1.Erişilebilirlik .....	24
2.2.2.Kapsamlılık .....	24
2.2.3.İlgililik.....	24
2.2.4.Kalite .....	24
2.2.5.Güvenilirlik .....	25
2.3.Saydamlığın Ölçülmesi.....	25
2.4.Saydamlığın Sınırları.....	25
2.5.Saydamlığın Artırılmasında Düzenlemenin Önemi .....	26

#### 3.HESAP VEREBİLİRLİK .....

<b>4.STANDARTLAŞMA (ULUSLARARASI STANDARTLAR) .....</b>	<b>27</b>
---	-----------

### ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

#### ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

<b>1.STANDARTLAŞMAYA GEÇİŞ.....</b>	<b>30</b>
-------------------------------------	-----------

<b>1.1.Muhasebede Standartlaştırma Kavramı .....</b>	<b>30</b>
--	-----------

<b>1.2.Uluslararası Muhasebe Standartlarının Kullanılmasının Nedeni.....</b>	<b>31</b>
--	-----------

<b>1.3. Uluslararası Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci .....</b>	<b>33</b>
--	-----------

<b>1.4.Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) .....</b>	<b>36</b>
---	-----------

<b>1.4.1.Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB).....</b>	<b>36</b>
--	-----------

<b>1.4.2. IASC'nin Muhasebe Standardı Oluşturma Süreci.....</b>	<b>37</b>
---	-----------

<b>1.5.Türkiye'de Uluslararası Standartlara Geçiş.....</b>	<b>38</b>
--	-----------

<b>2.VAKIF FİNANSAL TABLOLARININ FİNANSAL TABLOLARIN SUNULUŞU STANDARDINA UYARLANMASI .....</b>	<b>39</b>
---	-----------

<b>2.1.Finansal Raporlama .....</b>	<b>40</b>
-------------------------------------	-----------

<b>2.2. Finansal Tablolar .....</b>	<b>42</b>
-------------------------------------	-----------

<b>2.2.1. Finansal Tabloların Sunum Amacı .....</b>	<b>42</b>
---	-----------

<b>2.2.2.Finansal Tabloların İlkeleri .....</b>	<b>43</b>
---	-----------

<b>2.2.3. Finansal Tabloların Kapsamı, Yapısı Ve İçeriği.....</b>	<b>46</b>
---	-----------

<b>2.2.4.Bilânçonun Sunumu .....</b>	<b>47</b>
--------------------------------------	-----------

<b>2.2.4.1.Cari-Cari Olmayan Varlık Ayırımı .....</b>	<b>47</b>
---	-----------

<b>2.2.4.2.Kısa-Uzun vadeli Yükümlülük Ayırımı.....</b>	<b>48</b>
---	-----------

<b>2.2.4.3.Vakıf Bilânçosunda Yer Alacak Kalemler .....</b>	<b>49</b>
---	-----------

<b>2.2.5. Gelir Tablosunun Sunumu.....</b>	<b>53</b>
--	-----------

<b>2.2.5.1. Gelir Tablosunda Yer Alacak Kalemler .....</b>	<b>53</b>
--	-----------

<b>2.2.5.2.Gelir Tablosunun Sunumu.....</b>	<b>55</b>
---	-----------

<b>2.2.6.Özkaynak Değişim Tablosunun Sunumu .....</b>	<b>56</b>
<b>2.2.6.1.Özkaynak Değişim Tablosunda Yer Alacak Kalemler ve     Tablonun Sunumu .....</b>	<b>57</b>
<b>2.2.7.Nakit Akım Tablosu.....</b>	<b>57</b>
<b>2.2.7.1.Nakit Akım Tablosunun Sunumu .....</b>	<b>58</b>
<b>2.2.7.2.Nakit Akım Tablosunun Sunulmasında Dikkat Edilecek     Hususlar .....</b>	<b>60</b>
<b>2.2.8.Dipnotlar Ve Açıklamalar .....</b>	<b>62</b>
<b>2.2.8.1.Dipnotların Sunumu .....</b>	<b>62</b>
<b>2.2.8.2.Muhasebe Politikalarının Açıklanması.....</b>	<b>62</b>
<b>2.2.8.3.Tahmindeki Belirsizlikler İle İlgili Açıklamalar .....</b>	<b>63</b>
<b>2.2.8.4.Dipnotlarda Açıklanması Gereken Diğer Hususlar .....</b>	<b>63</b>

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ**

#### **VAKIF FİNANSAL TABLOLARINA UYGULANMASI**

<b>1.BİLÂNÇO.....</b>	<b>64</b>
<b>2.GELİR TABLOSU .....</b>	<b>65</b>
<b>3. NAKİT AKIM TABLOSU .....</b>	<b>67</b>
<b>4.ÖZKAYNAK DEĞİŞİM TABLOSU .....</b>	<b>69</b>
<b>5.DİPNOTLAR .....</b>	<b>70</b>
<b>5.1.Vakfın Faaliyet Konusu.....</b>	<b>70</b>
<b>5.2. Önemli Muhasebe Politikalarının Özetleri.....</b>	<b>70</b>
<b>5.2.1.Mali Tabloların Sunum Esasları .....</b>	<b>70</b>
<b>5.3.Bilânço Dipnotları.....</b>	<b>70</b>
<b>5.3.1.Nakit Ve Nakit Benzerleri.....</b>	<b>70</b>
<b>5.3.2. Kısa Vadeli Finansal Varlıklar .....</b>	<b>71</b>



5.3.3. Cari Alacaklar .....	71
5.3.4. Stoklar .....	72
5.3.5. Peşin ödemeler.....	72
5.3.6. Cari Olmayan Alacaklar .....	72
5.3.7.Maddi Olmayan Duran Varlıklar .....	72
5.3.8. İktisadi İşletmeler .....	73
5.3.9.İştirakler .....	73
5.3.10.Şarh Gayrimenkul Tesis ve Teçhizat .....	74
5.3.11. Gayrimenkul Tesis Ve Teçhizat.....	74
5.3.12. Finansal Borçlar.....	75
5.3.13.Kısa Vadeli Ticari Borçlar .....	75
5.3.14.Alınan Avanslar .....	75
5.3.15.Kısa Vadeli Geri Ödemeli Ödenekler .....	76
5.3.16.Uzun Vadeli Finansal Borçlar .....	76
5.3.17.Uzun Vadeli Ticari Borçlar.....	76
5.3.18. Alınan Avanslar .....	76
5.3.19.Kıdem Tazminatları .....	76
5.3.20. Uzun Vadeli Geri Ödemeli Ödenekler .....	77
5.3.21. Anavarlık .....	77
5.3.22.Fonlar .....	77
5.3.23. Geçmiş Dönem Gelir veya Gider Fazlası .....	78
5.4.Gelir Tablosu Dipnotları .....	79
5.4.1. Şartsız Bağış Ve Yardım Gelirleri.....	79
5.4.2.Şarh Bağış Gelirleri.....	79
5.4.3. Hizmet Gelirleri .....	79

<b>5.4.4.İştiraklerden Gelirler .....</b>	<b>80</b>
<b>5.4.5.İktisadi İşletme Gelirleri .....</b>	<b>80</b>
<b>5.4.6.Kira Gelirleri.....</b>	<b>80</b>
<b>5.4.7. Menkul Kıymet Gelirleri.....</b>	<b>80</b>
<b>5.4.8.Faiz Gelirleri .....</b>	<b>80</b>
<b>5.4.9.Amaca Yönelik Giderler .....</b>	<b>81</b>
<b>5.4.10.Fon Sağlama Giderleri .....</b>	<b>81</b>
<b>5.4.11.Genel Yönetim Giderleri .....</b>	<b>81</b>
<b>5.4.12.Yabancı Para Pozisyonu.....</b>	<b>82</b>
<b>5.5.Vakıf Hakkında Genel Bilgiler .....</b>	<b>82</b>
<b>5.5.1. Vakfın Kuruluşu İle İlgili Genel Bilgiler .....</b>	<b>82</b>
<b>5.5.2.Vakfın Faaliyetlerinin Ve Esas Çalışma Alanlarının Nitelikleri... 83</b>	
<b>SONUÇ: .....</b>	<b>84</b>
<b>EKLER: .....</b>	<b>102</b>
<b>KAYNAKLAR: .....</b>	<b>116</b>

**TABLolar VE ŞEKİLLER LİSTESİ:**

	<u>Sayfa</u>
Şekil 1: Vakıf ŐeŐitleri.....	12
Tablo 1: Vakıf Paydaşları.....	16
Tablo 2: Uluslararası Standartlar ve Sorumlu Kuruluşlar.....	28
Tablo 3: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyarlanmış Vakıf Bilânçosu.....	64
Tablo 4: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyarlanmış Vakıf Gelir Tablosu.....	65
Tablo 5: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyarlanmış Vakıf Nakit Akım Tablosu.....	67
Tablo 6: UFRS' ye Uyarlanmış Öz kaynak Değişim Tablosu.....	69
Tablo 7: Nakit Ve Nakit Benzerleri.....	71
Tablo 8: Finansal Varlıkların Giriş Tarihleri ve Değerleri.....	71
Tablo 9: Cari Alacaklar.....	71
Tablo 10: Stoklar.....	72
Tablo 11: Peşin Ödemeler.....	72
Tablo 12: Cari Olmayan Alacaklar.....	72
Tablo 13: Maddi Olmayan Duran Varlıklar.....	72
Tablo 14: İktisadi İŞletmelerden Alacaklar ve İktisadi İŞletmelere Borçlar.....	73
Tablo 15: İktisadi İŞletmelere Yapılan Satışlar ve Alışlar.....	73
Tablo 16: İŞtiraklerden Alacaklar ve İŞtiraklere Borçlar.....	73
Tablo 17: İŞtiraklere Yapılan Satışlar ve Alışlar.....	74
Tablo 18: Şartlı Gayrimenkuller Tesisler ve Teçhizatlar.....	74

Tablo 19: Gayrimenkul Tesis Ve Teçhizatlara Uygulanan Amortisman Oranları.....	75
Tablo 20: Gayrimenkul Tesis ve Teçhizatların Net Değerleri.....	75
Tablo 21: Kısa Vadeli Ticari Borçlar.....	75
Tablo 22: Ödenek Tahsis Eden Kurum ve Kuruluşların Ödenekleri ve Geri Ödemeleri.....	76
Tablo 23: Banka Kredileri ve Diğer Finansal Borçlar ve Faiz Oranları.....	76
Tablo 24: Ödenek Tahsis Eden Kurum ve Kuruluşların Ödenekleri ve Geri Ödemeleri.....	77
Tablo 25: Anavarlık Unsurları.....	77
Tablo 26: Daimi Şartlı Bağışları Yapan Kişi ve Kuruluşlar ve Şartları.....	77
Tablo 27: Geçici Şartlı Bağışları Yapan Kişi ve Kuruluşlar ve Şartları.....	77
Tablo 28: Şartsız Bağışları Yapan Kişi ve Kuruluşlar ve Şartları.....	78
Tablo 29: Geçmiş Dönem Gelir veya Gider Fazlası.....	78
Tablo 30: Devlet Yardım Gelirleri.....	79
Tablo 31: Kişi Ya da Kuruluşlardan Şartsız Bağış ve Yardım Gelirleri.....	79
Tablo 32: Kişi Ya da Kuruluşlardan Şartlı Bağış ve Yardım Gelirleri.....	79
Tablo 33: Hizmet Gelirleri ve Kullanım Yerleri.....	79
Tablo 34: İştirakler ve Gelirleri.....	80
Tablo 35: İktisadi İşletmeler ve Gelirleri.....	80
Tablo 36: Kira Yerleri ve Gelirleri.....	80
Tablo 37: Menkul Kıymet Çeşitleri ve Gelirleri.....	80
Tablo 38: Faiz Gelirleri.....	80
Tablo 39: Amaca Yönelik Gider Yerleri ve Gider Tutarları.....	81
Tablo 40: Fon Sağlama Yöntemleri ve Giderleri.....	81

Tablo 41: Genel Yönetim Gider Çeşitleri.....	81
Tablo 42: Yabancı Para Pozisyonu.....	82
Tablo 43: Vakıf Kuruluşu İle İlgili Genel Bilgiler.....	82
Tablo 44: Vakfın Faaliyetlerinin Ve Esas Çalışma Alanlarının Nitelikleri.....	83
Tablo 45: UFRS ve FAS 117 Arasındaki İlişki Ve Farklar.....	85

## **GİRİŞ:**

Gerçek veya tüzel kişilerin mal varlıklarını belirli bir amaca tahsis etmeleri ile kaynakların bu amaç/amaçlar doğrultusunda sürekli olarak kullanılmasıyla oluşan, kâr amacı gütmeyen bir kuruluş olan vakıflara verilen önem, toplumların genel ekonomik durumlarının bir göstergesidir. Ekonomik, toplumsal ve siyasal yaşamın giderek daha da geliştiği ülkelerde ekonomik dayanışma için en önemli örgütlenme biçimini vakıflar oluşturmaktadır.

Gelişmiş ülkelerde karşılaşılan muhasebe suçları nedeniyle saydamlığın geliştirilmesi ve yaygın bir şekilde kullanımının sağlanması gerekliliği bilgi çağında daha da artmıştır. Bütünleşme, küreselleşme ve uluslararası iletişimin gelişmesiyle başlayan bilgi çağının en önemli unsuru saydamlık olmaktadır. Kâr amacı olsun veya olmasın tüm sektörlerde etkinlik ve verimliliğin artması, dolandırıcılık ve rüşveti engelleyici bir rol oynayan saydamlığa bağlıdır. Burada saydamlıktan kasıt, hiçbir zamanda hiçbir yerde gizliliğin olmamasıdır. Hesap verebilirlik de saydamlığın var olmasıyla ve bunun bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Kamuoyunu, kullanılan kaynaklar ve hedefler arasındaki denge konusunda bilgilendirme sorumluluğu hesap verebilirliktir.

Farklı ve sübjektif bir yaklaşım tarzı, ulaşılması gereken saydam bilgi hedefinden sapmalara neden olacaktır. Bu durum standartlaşmayı gündeme getirmiş ve bu konuda uluslararası ekonomik kuruluşları harekete geçirmiştir. Bir ülkedeki sağlam bir finansal yapının ayaklarını muhasebe standartları, yasal çerçeve, gözlem ve iyi uygulama, muhasebe mesleği ve etik ve denetim standartları oluşturmaktadır.

Finansal bilgiler, vakıflar için de paydaşların karar almada kullandıkları en önemli bilgilerdir. Finansal bilginin karar alıcılara ulaşmasını sağlayacak araçlar, finansal muhasebe sonucu ortaya çıkan finansal tablolardır. Muhasebe standartlarının uygulanmış olması saydam bilginin ölçütü olarak kabul edilebilir. Muhasebe standartları, finansal tabloların içeriğinde yer alması gerekli bilgileri, bu bilgilerin kamuoyuna ve karar alıcılara nasıl ulaştırılması gerektiği ile ilgili belirlemeleri ve nasıl kullanılacağını içerir. Bu yönden düşünüldüğünde muhasebe standartlarının yayılması ve uygulanmasında, ülke içerisindeki bütün kurum ve kuruluşlara büyük görev düşmektedir.

Vakıfların artan önem ve etkinlikleri karşısında vakıf muhasebe sisteminin gelişmesi gerektiği kaçınılmaz bir gerçektir. Ülke kaynaklarının büyük kısmını kullanan vakıfların kaynak-hedef dengesi de diğer kuruluşlarda olduğu gibi finansal bilgilerin standart bir şekilde ifade edilmesi ile görülebilir ve denetlenebilir. Farklı standart hazırlama kuruluşları tarafından vakıflar için standartlar belirlenmişse de uluslararası bir bütünlük sağlanamamıştır. Bunun yanı sıra bu standartlar bazı yönleri ile eksik kalmışlardır.

Bu çalışmada, gerek ülke, gerek dünya ekonomi pastasından büyük pay alan vakıfların karar alıcılarının saydam finansal bilgi ihtiyacının, ancak küresel olarak, tüm sektörlerce kullanımına ilişkin çalışmalar yapılan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na uyum ile sağlanabileceği açıklanacaktır.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### VAKIFLAR HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Mal ve/veya hizmet üreterek iktisadi faaliyette bulunan işletmeler, amaçlarına göre, kâr amacı güden ve kâr amacı gütmeyen işletmeler biçiminde ikiye ayrılmaktadır. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar, esas itibariyle, sahiplerine ya da kurucularına kâr sağlama amacı gütmeyen kuruluşları vurgular. Ancak bu kuruluşlar bazen kâr yaparlar. Başka bir deyişle belli bir dönem içinde giderlerinden daha fazla gelir elde etmekle beraber, kurucularına kâr dağıtmazlar. Sağlanan kârı tekrar kuruluşun amaçları ve görevleri için kullanırlar.

#### 1.KÂR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞLARIN TANIMI YAPISI VE TÜRLERİ

##### 1.1.Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Tanımı

Kâr amacı gütmeyen sektörlerin çeşitli tanımları aşağıda verilmiştir<sup>1</sup>:

- 1)Yasal tanım
- 2)Ekonomik/finansal tanım
- 3)Fonksiyonel tanım
- 4)Yapısal-faaliyet temelli tanım

##### 1.1.1.Yasal Tanım

Ülke yasalarının farklı olması ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlara farklı açılardan bakmaları nedeniyle, tanımlamalar ve sınıflandırmalar ülkelere göre farklılık göstermektedir.

##### 1.1.2.Ekonomik/Finansal Tanım

Bu tanım, kuruluşun yasal şekli üzerinde değil, gelir kaynakları üzerinde durur. Gelirlerinin yarısını veya daha fazlasını bağış esasına göre sağlayan kuruluşlar, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar sayılmaktadır.

---

<sup>1</sup> Lester M. Salamon, Helmut K. Anheier, **Defining The Non-profit Sector**[Kar Amacı Gütmeyen Sektör Tanımlanması], A Cross-National Analysis;(Manchester University Press,1997),s.30-35



### 1.1.3.Fonksiyonel Tanım

Bu tanım, kâr amacı gütmeyen kuruluşların hizmet verdikleri fonksiyonlar veya amaçlar üzerinde durmaktadır. Kâr amacı gütmeyen sektörle ilgili en yaygın fonksiyon, kâr yararı veya kamu amaçları olarak nitelendirilen alanlarla ilgilidir.

Fonksiyonel açıdan, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar kamunun yanı sıra hizmet eden özel kuruluşlar olarak tanımlanmaktadır.

### 1.1.4.Yapısal - Faaliyet Temelli Tanım

Bu tanım, kuruluşların amaçları veya gelir kaynaklarından ziyade temel yapıları ve faaliyet alanları üzerinde odaklaşmaktadır.

## 1.2.Kâr Amacı Gütmeyen Sektörlerin Yapısal Ve Faaliyete Dayalı Özellikleri

Kâr amacı gütmeyen sektörler diğer sektörlerden ayrı olarak bir takım özelliklere sahiptirler. Bunlar söz konusu sektörün tanımını kolaylaştırmaktadır. Özellikler ayrıntılarıyla aşağıda verilmiştir.<sup>2</sup>

#### *i.Kâr Ölçütününün Bulunmaması:*

Kuruluşun etkinlik ve verimliliğini ölçen tek bir ölçüt yoktur.

#### *ii.Kuruluşun anlamlı ve sürekli bir kurumsal yapısı olması:*

Belirli kurumsal koşullar ve belirli kurallar üzerine kurulmuş olmalıdır. Bunun yanı sıra amaçları doğrultusunda süreklilik göstermelidir.

#### *iii.Özel Olması:*

Kamu sektöründen ayrı kurumsal yapısı olmalıdır. Bunun anlamı, kâr amacı gütmeyen sektör kuruluşlarının kamu yönetim sisteminin bir parçası olmaması ve kamu tarafından yönetilmemesidir. Devletten mali destek almaları ve kamu görevlilerinin yönetimlerinde görev almaları bu durumu değiştirmemektedir.

#### *iv.Kendi Kendini Yönetmek (Öz Yönetim):*

Yönetimi kendi kurumsal yapısı içinden olmalıdır. Organizasyon dışı bir kuruluşa bağlı olmamalıdır.

#### *v.Sahiplerine Veya Yöneticilerine Kâr Dağıtımını Yapmamak*

<sup>2</sup> Davut Aydın ,Necdet Sağlam,Mehmet Başar,Muhsin Öztürk. **Kâr Amacı Gütmeyen Sektör Olarak Vakıflar**, (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi ESAM,1999),s.7,s.9

Sahiplere veya yöneticilere kâr dağıtmak yerine kârlarını organizasyonun amaçları ve görevi için kullanılmalıdır. Kâr amacı gütmeyen kuruluşların sahipliğe yol açacak hisseleri yoktur.<sup>3</sup>

Bu kuruluşları özel sektör kuruluşlarından ayıran temel özelliklerden en önemlisi kâr dağıtmama ilkesidir. Bu kuruluşların gelirleri giderlerinden daha fazla olabilir, yani kâr edebilirler, fakat bu kârı tekrar amaçları için kullanmak mecburiyetindedirler.

#### *vi. Gönüllülük Esasına Dayanmak*

Yönetim kurullarının gönüllülerden oluşması bile bir kuruluşun gönüllü organizasyon olarak nitelendirilmesi için yeterlidir.

#### *vii. Kamu Amaçlarını Destekleyici Nitelikte Olmak*

Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar, belirli kesim ya da çevrenin amaçlarına değil, hedefleri doğrultusunda tüm topluma hizmet etmelidir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşların en önemli toplumsal amaçları, kültür, sanat, eğitim, araştırma, sağlık, çevre, konut, savunma, din alanlarındaki amaçlardır.

Ortaklarına kâr amacı getirme dışında başka bir amacı olan işletmeler, kâr amacı gütmeyen işletmelerdir. Kâr amacı gütmeyen işletmelerin amacı hizmet vermektir.<sup>4</sup>

Bu işletmelerin amaçlarına ulaşmaları gelir ve gider arasındaki farkın artması değil, belirli bir hizmeti mümkün olan en az kaynakla gerçekleştirmektir. Asıl hedef girdilerin tamamının eşit hizmet çıktısına ulaşmada kullanılmasıdır.

Kâr amacı gütmeyen kuruluşların diğer özellikleri:

1. Amaç ve stratejilerle ilgili kısıtlayıcılar,
2. Mali destek için müşterilerine daha az bağımlılık: Mali destek, gönüllülerden, varsa iktisadi işletmelerinden ve toplum amaçlarını destekleyici devlet teşviklerinden sağlanır.
3. Politik etkenlerin önemi,
4. Yetersiz yönetim kontrol geleneğidir.

<sup>3</sup> Davut Aydın, "Kâr Amacı Gütmeyen İşletmelerin Karşılaştırılması", **Eskişehir A.Ü. İİBF Dergisi**, (Sayı: 1-2, 1992), s.235

<sup>4</sup> Aynı, s.235

### **1.3.Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Sınıflandırılması**

Türk Medeni Kanunu, dernek ve vakıfları, Tüzel Kişiler Kısmı'nda incelemiştir. Tüzel kişilik Medeni Kanun'da "Başlı başına bir varlığı olmak üzere örgütlenmiş kişi toplulukları ve belli bir amaca özgülennmiş olan bağımsız mal toplulukları, kendileri ile ilgili özel hükümler uyarınca tüzel kişilik kazanırlar." Şeklinde ifade edilmiştir. Buna göre kâr amacı gütmeyen kuruluşlar aşağıda sınıflandırılmıştır.

#### **1.3.1.Dernekler ve Dernek Statüsüne Benzer Statüye Sahip Kuruluşlar**

Kâr amacı dışında, belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere ikiden fazla kişinin bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmeleri suretiyle bir dernek oluşur. Derneğin amaçları kurucu üyeler tarafından belirlenir ve aralarında düzenlenen yazılı bir tüzüğe göre faaliyetler yürütülür.

#### **1.3.2.Vakıflar**

Vakıflar bu çalışmanın ana konusunu oluşturduğundan geniş bilgi çalışmanın devamında verilmektedir.

#### **1.3.3.Kamu Kuruluşları**

Bazı devlet kuruluşları da kâr amacı gütmeyen kuruluşların özelliklerini taşımaktadır. Ancak, kâr amacı gütmeyen kuruluşların, gelirlerinin gönüllü bağış ve yardımlarla da sağlanabilmesine karşın, devlet kuruluşlarının faaliyetleri zorunlu vergilerden elde edilen gelirlerle yürütülür.<sup>5</sup>

## **2.VAKIF**

Toplumların buldukları çağın özelliklerine göre yaşantılarını toplumsal ve ekonomik olarak sürdürmeleri ile birlikte, o toplumu oluşturan bireyler çağın gereğine paralel olarak, demokratik ve ekonomik örgütlenmelerini, dolayısıyla sivil toplum kuruluşlarını oluştururlar.

Vakıflar, sayıları ve mali güçleri bakımından toplumumuz içerisinde diğer sivil örgütlenmelerden daha önde yer almaktadır. Öyle ki; çağımızda vakıflar üçüncü bir sektör olarak görülmektedir.

<sup>5</sup> Celal Kepekçi, "Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlarda Muhasebe Sisteminin Özellikleri", **Eskişehir İTİA Dergisi**, (Ocak 1982, sayı:1), s.53

Vakfın ne anlamda kullanıldığı, unsurları ve tarihsel gelişimi bu bölümün diğer parçasını oluşturacaktır.

## **2.1.Vakfın Tanımı**

### **2.1.1.Vakfın Genel Tanımı**

Vakfın Türk Dil Kurumu Sözlüğündeki anlamı, “Bir hizmetin gelecekte de yapılması için belli şartlarla ve resmî bir yolla ayrılarak bir kimse tarafından bırakılan mülk veya para” dır.

Vakıf, bir yazar tarafından da en kapsamlı tanımı ile “bir mal veya hakkın geliri ile birlikte başlı başına varlığa sahip olmak üzere, kişinin kendi iradesi ile özel mülkiyetinden çıkarılarak bir daha geri alınmamak üzere resmi senetle belirlenmiş bir amacın gerçekleştirilmesi için tahsis edilmesi” olarak ifade edilmektedir<sup>6</sup>.

Vakıf, Osmanlıcada vakfetmek eyleminin oluşturduğu sonuç, kurum olarak kullanılmıştır ve bu güne kadar da aynı anlamı sürdürmektedir.<sup>7</sup>

### **2.1.2.Vakfın Özelliklerine Göre Tanımı**

Vakıf, bu çalışmada, kâr amacı gütmeyen bir kuruluş olarak ele alınacaktır. Buna göre:

Vakıflar, kâr amacı gütmeyen kuruluşların bel kemiğidir. Vakıf, kâr amacı gütmeyen kuruluşların sahip olması gereken özelliklere paralel olarak, aşağıdaki özelliklere uyan bir mal varlığı kuruluşudur. Vakıf<sup>8</sup>;

1. Mal varlığı olmalı,
2. Anlamli ve sürekli bir kurumsal yapıya sahip olmalı,
3. Özel olmalı, kamu sisteminin bir parçası olmamalı,
4. Kendi kendini yönetebilmeli, özgürce karar alma ve uygulama yetkisi olmalı,
5. Kâr dağıtmamalı,
6. Gönüllülük esasına dayanmalı,

<sup>6</sup>Cemali Özkan, **Dernekler Ve Vakıflar**, Yaklaşım Yayınları,( Ankara- 2000),s.10

<sup>7</sup> Suat Ballar, **Yeni Vakıflar Hukuku**, (İstanbul- 1991)

<sup>8</sup>Anheier K. Helmut. “Foundations in Europe:a Comparative Perspective”[Avrupa’da Vakıflar: Kıyaslamalı Bir Perspektif], **Foundations in Europe, Society Management and Law**,Edited by Andreas Schlüter, Volker Then & Peter Walkenhorst,(2001)s.41-42

7. Kamusal amaçları destekleyici nitelikte olmalı,
8. Üyelik esasına dayanmamalıdır.

Bunlara göre;

Vakıflar, kamusal amaçlara hizmet etmek üzere gönüllü olarak kurulan, belirli bir kurumsal yapıya sahip olan, kamu yönetim mekanizmasının bir parçası olmayan, kendi kendini yönetebilen, üyelik temeline dayanmayan, belirli bir mal varlığına sahip olan ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlardır.

### **2.1.3.Vakfın Medeni Kanun'a Göre Tanımı**

01.01.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 101. maddesinde vakfın tanımı "gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal toplulukları" olarak yapılmıştır.<sup>9</sup>

## **2.2.Vakfın Unsurları**

### **2.2.1.Vakfeden**

Vakfın kurulabilmesi için gerekli olan onu kuracak vakfeden olarak adlandırılan kişi, gerçek kişi olabileceği gibi tüzel kişi de olabilir.

### **2.2.2.Ehliyet Unsuru**

Vakıf kurma özgürlüğü özel-şahsi mülkiyet hakkının, akit kurup düzenleme serbestîsinin ve ölüme bağlı tasarruf yapabilme serbestîsine dayalı olarak anayasanın teminatı altındadır. Vakıf, resmi senet ve ölüme bağlı tasarruf(vasiyet) yoluyla olmak üzere iki şekilde kurulabilir.<sup>10</sup>

### **2.2.3.Amaç Unsuru**

Amaç unsuru, vakfın oluşması ve varlığı için en önemli şarttır. Amaç, vakfın bugünkü ve yarınındaki bütün zamanları içine alan bir süreçteki faaliyet ve hukuki kaderinin bir temeli, çerçevesidir.

<sup>9</sup> <http://www.vgm.gov.tr/06nedir02.html> ,(2005)

<sup>10</sup> Fuat Pembeçiçek, **Türk Hukuku'nda Ticari İşletme Kavramı ve Ticari İşletme İşleten Vakıflar**, Adalet Yayınevi, (Ankara-1999), s.47

Türk hukukunda geçerli olan vakıf kurma özgürlüğü yanında kanun koyucu, kişilere kuracakları vakfın amacını belirleme özgürlüğünü de tanımıştır.<sup>11</sup>

Türk Medeni Kanun’u, vakfın kurulabilmesi için belirli bir amacın olmasını şart koşmasına rağmen amaç kavramından neyin anlaşılması gerektiğini ayrıntılı olarak açıklamamıştır. Bir vakıf kanuna, ahlaka ve kamu düzenine aykırı olmayan herhangi bir amaçla kurulabilir. Vakıf amacının genel olarak sürekli olması ve geçici bir nitelik göstermemesi de gerekir. Vakıf amacının birden fazla olması da mümkündür. Vakıf amacının ekonomik olup olamayacağı tartışmalı bir konudur. Vakıf herhangi bir amaçla kurulabileceği gibi iktisadi işletme işletmek amacıyla da vakıf kurulabilir.<sup>12</sup>

#### **2.2.4.Malvarlığı Unsuru**

Vakfın amacını gerçekleştirebilecek bir malvarlığının bulunması, kuruluşu için gereklidir. Medeni Kanun’a göre “bir mamelekin bütünü veya gerçekleşeceği anlaşılan her türlü geliri veya ekonomik değeri olan haklar vakfedilebilir.”

Vakfın amacına tahsis olunacak mal, bir veya daha çok miktarda olabilir. Diğer bir deyişle, gerektiğinde bir tek mal vakıf için tahsis edilebilir. Asıl olan, tahsis edilen mal ya da malvarlığının, vakıf amacının gerçekleştirilmesine yetecek miktarda bulunmasıdır.<sup>13</sup>Vakfın amacına tahsis edilecek mal, taşınır veya taşınmaz mal olabileceği gibi para, hisse senetleri, tahviller, faiz, kâr payı, intifa hakkı, alacaklar ve/veya bir işletme de olabilir. Vakıf amaçları farklı olabileceği için, kanun, mal varlığı konusunda bir sınırlama getirmemiştir.<sup>14</sup>

#### **2.2.5.İrade Açıklaması(Tahsis) Unsuru**

Bir vakfın tüzel kişilik kazanabilmesi için belirli bir miktar mal varlığının vakfedenin öngördüğü belirli bir amaca sürekli olarak tahsis edilmesi gerekir. Dolayısıyla vakfın kurulmasında malvarlığı ile amaç arasındaki ilişkiyi kuran temel unsur, tahsis iradesidir. Tahsis olarak ifade edilen bu özel bağ, tek başına vakfi diğer benzer kuruluşlardan ayırmaya yarayan ve onun içeriğini oluşturan bir özellik göstermektedir.

<sup>11</sup> **Aym**, s.52

<sup>12</sup> Sedat Demirel, “Vakıf Ve Bağlı İktisadi İşletmelerinde Muhasebe Sistemi Ve Vergilendirme”, (Tez, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi, 1995),s.4

<sup>13</sup>Pembeçiçek, **Ön. Ver.** s.59

<sup>14</sup> Demirel, **Ön. Ver.** s.5

Tahsis, belirli bir amacın gerçekleştirilmesini sağlama bakımından önem taşıyan mali ve iktisadi değerlerin, vakıf kuranın mal varlığından ayrılarak, tek taraflı ve yönetilmesi gerekli olmayan bir işlemle kazandırılmasıdır.<sup>15</sup>

Medeni Kanun'a göre vakıf kurma iradesi "resmi senet" veya vasiyet yolu ile açıklanır.

### **2.2.6.Vakıf Tüzel Kişiliği**

Vakıf sayesinde bir mal topluluğu, bir amaç etrafında kurumlaşmakta, tüzel kişilik kazanmaktadır. Vakıfların tüzel kişilikleri, hak ve eylem ehliyetlerine sahip olunması anlamına gelir. Vakıf, vakfedenin ikametgâhı asliye mahkemesi nezdinde tutulan sicile tescili ile tüzel kişilik kazanır.

## **2.3.Vakfın Tarihi**

### **2.3.1.Dünya'da Vakfın Tarihi**

Vakfın dünyada ilk defa hangi tarihte kurulduğunu belirleyen kesin bir tespitin yapılması zordur. Ancak vakıfların kuruluş tarihinin, Mezopotamya, Hitit, İslamiyet öncesi Arap ve Yunan uygarlıklarına; Budizm ve Hıristiyanlık dinlerine kadar uzandığı tahmin edilmektedir.

Eski Mısır, Yunan ve Roma'da vakıflar tek amaca yönelikti ve gelirleriyle okullar, kitaplıklar veya bir yerel hayır kurumu desteklenirdi. Ortaçağda Avrupa'daki vakıflar kiliseye bağlı bir gelir kaynağı olarak manastırların parasız yemek dağıtılan, yetimlere bakılan kurumların ya da okulların işletilmesi için kullanılırdı. Rönesans döneminde tacirler eğitim ve yöredeki yoksullara yardım gibi amaçlarla çok sayıda vakıf kurmuşlardır<sup>16</sup>.

Ortaçağda değişik kültür çevrelerindeki vakıfların bir başka ortak özelliği, batıda ve doğuda geleneksel ya da feodal toplumlarda her türlü zenginliğin başlıca kaynağı olan toprağın, vakıfların başlıca konusunu oluşturmasıydı.

### **2.3.2.Türkiye'de Vakfın Tarihi**

Eski Türklerde de var olan vakıf kurumu, Türklerin İslamiyet'i kabulünden sonra büyük bir gelişim göstererek Türk toplum yapısında önemli sosyal, ekonomik, sanatsal

<sup>15</sup> Pembeçiçek, **Ön. Ver.** s.60

<sup>16</sup> Cemali Özkan,**Ön.Ver.** ,s,11

görevler üstlenmiştir. Vakıflar, Anadolu Selçuklu Devleti'nde ve daha sonra Osmanlı İmparatorluğu'nda sosyal- hayır kurumu olarak gözlenmiştir.

Osmanlı İmparatorluğu'nda vakıflar, imparatorluğun siyasi ve ekonomik gücüne paralel olarak çeşit ve kapsam olarak gelişmişlerdir. Bu kurum, siyasi, hukuki ve ekonomik hayatı etkilemiş; gelir dağılımının adil olmasını sağlamaya çalışmıştır. Fatih Sultan Mehmet döneminde vakıfların bir kısmı tımarlı süvari sıkıntısı nedeniyle feshedilmiştir. Daha sonraki padişahlar vakıf kurumuna tekrar işlerlik kazandırmıştır. Osmanlılar genelde fethettikleri yerlerdeki vakıflara dokunmamışlar, vakıfları korumuşlardır. Bu dönemde vakıfların idaresinin merkezleştiği görülmektedir. Osmanlı imparatorluğunun çöküş döneminde vakıflarda bir takım suiistimaller ve yozlaşmalar olmuştur.<sup>17</sup>

Yeni cumhuriyetin kurulmasıyla, 4 Ekim 1926 tarihli Türk Medeni kanun ile Vakıf kurumu tekrar düzenlenmesi amacıyla yeni hükümlere yer verilmiş ve Vakıflar Kanunu kabul edilmiştir.

Bu gelişmeden sonra 5 Haziran 1935 tarih ve 2762 Numaralı Vakıflar Kanunu kabul edilmiş, 13 Haziran 1935 tarih ve 3027 sayılı resmi gazetede yayımlanan kanunun yürürlüğe girmesi ile Osmanlıdan Cumhuriyete intikal edilen vakıflar yeniden ele alınmıştır. Kanun geçmişten gelen bu vakıfları mülhak ve mazbut vakıflar olarak ikiye ayırmıştır. Mazbut vakıfların yönetimi Vakıflar Genel Müdürlüğüne, Mülhak vakıfların yönetimi de mütevellilere bırakılmıştır. Mazbut vakıflar tek bir tüzel kişilikte toplanmış, diğer taraftan mülhak vakıflara bağımsız kişilik tanınmıştır.<sup>18</sup>

Prof. Dr. Leemann tarafından hazırlanan ve dokuz yıllık bir çalışmanın ürünü olan 2762 sayılı Vakıflar Kanunu 1935 yılında kanunlaşarak yürürlüğe girmiştir.

1967 yılında Medeni kanunda ve 903 sayılı Vakıflar Kanunu ile bazı değişiklikler yapılmıştır. Bu kanunla devletin bazı sosyal işlevleri vakıflara devrederek ve iktisadi işletmelerin (bu işletmelerin vakıf haline dönüşmesiyle) miras yoluyla bölünmesinin önlenmesi amaçlanmıştır.

---

<sup>17</sup> Semih Büker, Davut Aydın, **Vakıflar Tek Düzen Hesap Planındaki Değişikliklere Göre Vakıflar, Kuruluşu Yönetimi ve Muhasebesi**, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi, (Eskişehir, 1998),s.3

<sup>18</sup> Aynı, s.3

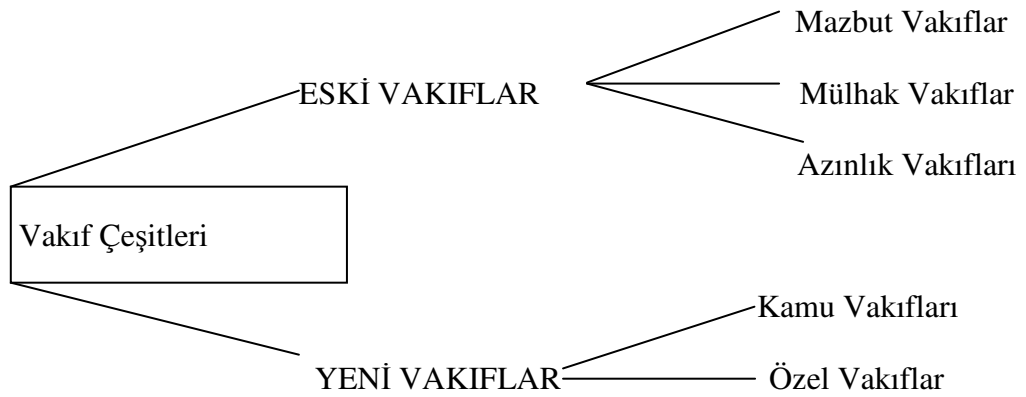


29 Mayıs 1986 tarih ve 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Teşvik kanunu çerçevesinde illerde ve ilçelerde Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları kurulmuştur. 1967- 1989 arasında yaklaşık olarak 2750 vakıf kurulmuştur.

21 Eylül 1997'de Vakıflar Genel Müdürlüğünden 23117 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkındaki Tebliğ ile vakıf kuruluşu zorlaştırılmış ve vakıflara ve yöneticilerine yeni yükümlülükler getirilmiştir.

22 Kasım 2001 kabul tarihli Türk Medeni Kanunu 101. maddesinde, buna ilaveten 01.01.2002 tarihinde yürürlüğe giren Medeni Kanun 101. maddesi uyarınca Vakfın tanımı, kuruluş şekli ve yönetimi ve denetimi yeniden ele alınmıştır.

#### 2.4.Vakıf Çeşitleri



Şekil 1: Vakıf Çeşitleri<sup>19</sup>

Ülkemizdeki vakıfların yaptığı hizmetleri sınıflarsak<sup>20</sup>:

- Eğitim-Öğretim Hizmetleri
- Sanat Ve Kültür Hizmetleri
- Sağlık Ve Sosyal Yardım Hizmetleri
- Spor Hizmetleri
- Sosyal Hizmetler

<sup>19</sup> Aydın Davut, Türkiye’de Vakıflar, **Foundations in Europe, Society Management and Law**, Edited by Andreas Schlüter, Volker Then & Peter Walkenhorst, (2001), s.262

<sup>20</sup> T.C. Başbakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları. **Dini, Hayrî ve Kültürel Yönleriyle Vakıflar**.(Ankara–1983), s.4

- Ulaştırma Hizmetleri
- İktisadi Ve İmaret Hizmetleri
- Milli Savunma Hizmetleri
- Hayratların Koruma Ve Bakımı
- Dini Hizmetler.

Vakıflar, başlıca, eski vakıflar ve yeni vakıflar olarak iki ana kısma ayrılmaktadır<sup>21</sup>.

#### **2.4.1.Eski Vakıflar**

Cumhuriyetten önce kurulan mazbut, mülhak ve azınlık vakıflarıdır.

##### *i. Mazbut Vakıflar*

Vakıflar Kanunu yayınlanmadan önce kurulan vakıflardır. Bu vakıfların hepsi bir tüzel kişilik altında toplanmıştır. Vakıflar Genel Müdürlüğünce yönetilen kamusal nitelikli vakıflardır.

##### *ii. Mülhak Vakıflar*

Kurucularının çocukları ve mütevelliler tarafından yönetilen fakat vakıflar genel müdürlüğünce gözetilen ve denetlenen vakıflardır. Mülhak vakıflar, mazbut vakıfların aksine, kendi taahhütleri ve borçlarını kendi mal varlıkları ile karşılarlar.

##### *iii.Azınlık Vakıfları*

Bunlar, azınlıkların dinsel, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarını karşılamak amacı ile kurulan vakıflardır. Azınlıklar tarafından yönetilirler. Fakat Vakıflar Genel Müdürlüğünün gözetim ve denetimine tabidirler.

#### **2.4.2.Yeni Vakıflar**

13 Temmuz 1967 tarihinde kabul edilen 903 sayılı Vakıflar Kanunundan sonra kurulan vakıflar, yeni vakıflar adıyla anılmaktadır. Kamu Vakıfları ve Özel Vakıflar olarak iki ana grupta toplanabilirler.

---

<sup>21</sup>Davut Aydın ,Necdet Sağlam,Mehmet Başar,Muhsin Öztürk, **Ön.Ver.**s.29

### 2.4.2.1.Kamu Vakıfları

Kamu Vakıfları, özel bir kanunla kurulan vakıflar ile Türk Medeni Kanununa göre mülki amirler tarafından kurulan ve kamu yönetim sisteminin bir parçası olarak çalışan vakıflardır. Türk silahlı Kuvvetleri Güçlendirme Vakıfları ve Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları ve Çevre Koruma Vakıfları Kamu Vakıfları kapsamına giren vakıflardır.

#### *i.Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı*

Bu vakıf, ulusal harp sanayinin geliştirilmesi, yeni harp sanayi dallarının kurulması, harp silah araç ve gereçlerinin satın alınması suretiyle Türk silahlı Kuvvetlerinin savaş gücünün arttırılmasına katkıda bulunmak amacıyla kurulmuştur. Vakfın kurucuları Milli Savunma Bakanı, Genel Kurmay 2. Başkanı, Milli Savunma Bakanlığı Müsteşarı ve Savunma Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanı'dır. Bu vakfın kurulması ile daha önce mevcut olan Kara, Deniz ve Hava kuvvetleri Güçlendirme Vakıflarının tüm mal varlıkları bu kuruluşa devredilmiştir<sup>22</sup>

#### *ii.Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları*

Bunlar, Sosyal Dayanışma ve Yardımlaşma Kanunu çerçevesinde sosyal adaleti ve gelir dağılımını iyileştirmek, yardıma muhtaç yurttaşlara yardımda bulunmak amacı ile kurulan vakıflardır. Bu tür vakıfların başkanı il veya ilçede en yüksek kamu hizmetinde bulunan kişilerdir. İlde vali, ilçelerde kaymakam vakfın başkanıdır. Yönetim Kurulları mülki amir, belediye başkanı, emniyet müdürü defterdar, mal müdürü, gençlik ve spor müdürü, sağlık müdürü, müftü ile halk arasından mülki amirlerce seçilen üyeden oluşur<sup>23</sup>.

Sosyal dayanışma ve Yardımlaşma Vakıfları her ne kadar vakıf ismini taşıyorlar ise de, bunlar pek çok anlamda başlangıçta ortaya konan vakıf tanımına göre vakıf değillerdir. Çünkü bunlar, kamu yönetim sisteminin bir parçasıdır.

#### *iii. Çevre Koruma Vakıfları*

<sup>22</sup> 17/06/1987 Tarih ve 3388 Sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu

<sup>23</sup> Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Teşvik Kanunu

Bunlar, çevreyi korumak ve geliştirmek, çevre kirliliğini önlemek toprağı ve doğal kaynakları korumak amacı ile kurulmuşlardır. Vakıfların kurucuları, vali, sağlık müdürü, milli eğitim müdürü, kültür müdürü, turizm müdürü ve bayındırlık müdürüdür.

#### **2.4.2.2.Özel Vakıflar**

Özel Vakıflar medeni kanun hükümlerine göre kurulan vakıflardır. Bunlar, Sosyal Güvenlik Vakıfları ve Özel Kişi(ler) Vakıfları olarak ikiye ayrılmaktadır.

##### *i.Sosyal Güvenlik Vakıfları*

Bu tür vakıflar, sosyal güvenlik kuruluşlarına benzer şekilde, sosyal sigortalar Kanununun geçici 20. Maddesine göre, bankalar, sigorta ve reasürans şirketleri, Ticaret ve Sanayi Odaları ve Borsaları tarafından kurulan vakıflardır. Temel amacı çalışanlara sosyal güvenlik hizmeti sağlamaktır.

Sosyal Güvenlik Vakıfları, iş kazası, hastalık ve ölüm hallerinde üyelerine yardımda bulunur. 1926 yılında kabul edilen Medeni Kanuna göre kurulan vakıflardır.

##### *ii.Özel kişi(ler) vakıfları:*

Özel kişi(ler) vakıfları, 1967 yılında kabul edilen, 903 sayılı Yasaya göre özel kişi(ler) tarafından kurulan vakıflardır.

Bu çalışma kapsamında yeni vakıflar incelenecektir.

### **3.VAKFIN PAYDAşLARI**

Ülkenin kaynaklarının önemli bir kısmını kullanan ve günümüzde “üçüncü sektör” olarak adlandırılan vakıflar hakkında bilgi sahibi olması gereken geniş bir kitle mevcuttur. Bunlar vakıf paydaşları olarak adlandırılırlar. Vakıflarda paydaşlar, ticari işletme paydaşlarından farklıdırlar. Bu, vakfin başta gelen görevinin topluma hizmet olmasından kaynaklanmaktadır. Çağdaş toplumda, kâr amacı gütmeyen sektörün rolünün büyük olduğu tartışılmazdır.

Kaynakların etkin ve verimli kullanımı, dolayısıyla vakıfların gelişimi, bilgi paydaşlarının gerek içeriden, gerek dışarıdan denetimi ile mümkün olacaktır. Bu doğrultuda vakfin paydaşları Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1: Vakıf Paydaşları

	VAKIF	TİCARİ İŞLETME
1	Toplum	Müşteriler
2	Müşteriler	Sahip veya Sahipler
3	Bağış ve Yardım Yapanlar	Borç Verenler
4	Gönüllüler	Yönetici veya Yönetim Kurulu
5	Kurucular	Satıcılar ile Diğer Ticari Alacaklılar
6	Yönetim Kurulu	Personel
7	Personel	İştirakler
8	Devlet	Devlet
9	Gelecek Nesiller	Toplum
10	Ar-Ge Kuruluşları/Akademik Çevre	Ar-Ge Kuruluşları/Akademik Çevre
11	Düzenleyici Otoriteler	Düzenleyici Otoriteler

### 3.1.Toplum

İnsan haklarının korunması, refah düzeyinin artırılması, gelecek nesillerin ve çevrenin korunması kâr amacı gütmeyen sektör olarak vakıfların dolaylı ya da doğrudan amaçları içerisinde olduğu için, genel anlamda en önemli vakıf paydaşı toplumdur. Vakıf, belirli üyelere değil genel toplum yararına hizmet etmelidir. Toplumun her bir küçük parçası sosyal sistemi oluşturur. Vakıflar, dar bir tanımlamayla, sosyal bir grup veya zümrenin ihtiyaçlarına hizmet ederken, aslında sinerji (görevdeşlik) etkisiyle toplumun tamamının yararına yönelik bir amaç üstlenir.

### 3.2.Müşteriler

Vakıfların, kâr amacı güden işletmeler gibi olmasa da müşterileri vardır. Vakıflar, ana amaçları olarak topluma hizmet ederken, bu hizmet için kaynak sağlamak zorundadır. Burada önemli olan verilen hizmetin değerinin müşteriden alınan

yüksek olmasıdır. Böylece hizmet hem karşılıklı ya da karşılıksız olarak müşterilere satılmakta hem de vakıf amacı yerine getirilebilmektedir.

### **3.3.Bağış Ve Yardım Yapanlar**

Bağış ve yardımlar, vakfın en önemli gelir kaynaklarıdır. Vakıflar elde ettikleri gelirden daha fazla çıktı sağlamak zorunda oldukları için ve vakıfların asıl amaçları toplumun belirli bir eksiğini tamamlamak olduğu için, vakıfların iktisadi işletmelerinden sağladıklarından ve hizmet karşılığı gelirlerinden daha fazla girdiye ihtiyaçları vardır. Bu bağışlar ya bağış yapan işletmenin belirli bir şartını yerine getirmek üzere ya da hibe şeklinde olabilir. Bu bakımdan bağış ve yardım yapanlardan şartlı bağış yapanlar şartları doğrultusunda vakıf faaliyet ve çıktılarının bir paydaşı konumundadırlar. Şartsız bağış yapanlar ise genel toplum çıkarlarından fayda sağlayacak olan ya da bu hizmetleri ile sosyal imajlarını yükselterek fayda sağlayacak olan paydaşlardır.

### **3.4.Gönüllüler**

"Gönüllülük", bireylerin toplumsal sorumluluk içinde, çıkar gözetmeksizin bilgi, beceri ve kaynaklarını, bir sivil toplum kuruluşunun amacı doğrultusunda kullanmalarıdır.<sup>24</sup> Gönüllüler, vakıf amaçlarını yerine getiren, sorumlu paydaş gruplarıdır. Bu nedenle, içinde buldukları kuruluş hakkında bilgi alma ihtiyacı olan kişilerdir.

### **3.5.Kurucular (Mütevelliler)**

Mütevelli heyet, vakfın en yüksek karar organıdır. Mütevelli heyetin yetkileri: yönetim kurulunu seçmek, denetim kurulunu seçmek, vakıf yönetim kurulunca hazırlanan faaliyet raporu ile denetim kurulu raporlarını görüşüp incelemek, yönetim kurulunun ibrası konusunda karar vermek, yönetim kurulunca hazırlanacak vakıf iç mevzuat tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek, yönetim kurulunca hazırlanacak yıllık bütçe tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek, kamu görevlileri dışındaki yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı verilip

---

<sup>24</sup> <http://www.tegv.org/getPage.asp?rn=7&fn=gonulluluknedir>, (2005)

verilmeyeceğini, verilecekse miktarını belirlemek, gerektiğinde vakıf senedinde ilave ve değişiklikler yapmak, vakıf faaliyetleri konusunda genel politikaları belirlemektir.<sup>25</sup>

### **3.6.Genel Kurul Ve Yönetim Kurulu**

Vakfın en yüksek karar ve denetim organı, mütevelli heyet ya da genel kuruldur. Yönetim kurulu ise, vakfın idare ve icra organıdır. Yönetim kurulu, vakıf senedi hükümleri ve mütevelli heyetin verdiği yetki çerçevesinde görevlerini yerine getirir. Yönetim kurulu, temsil yetkisini yönetim kurulu başkanına ya da üyelerinden birine devredebilir. Ancak bu temsil yetkisinin sınırları, vakıf senedi hükümleri ile ya da yönetim organı kararı ile belirlenmelidir. Vakıf yöneticileri, vakıf senedinde yazılı şartlarla, yürürlükteki kanun ve nizamlara uymak ve genel olarak basiretli bir idareci gibi hareket etmek zorundadırlar.<sup>26</sup> Bu zorunluluk vakıf hakkında nitelikli bilgi sahibi olmalarını gerektirir. Vakfın, girdilerinden elde edilen çıktılarının eşitliğinden, çalışmalarının sonuçlarından sorumlu paydaş grubudur.

### **3.7.Personel**

Vakıf amaçları doğrultusunda müşterilerin ve diğer paydaşların elde etmek istedikleri kaliteli çıktıyı sağlayan, gönüllüler dışındaki, ücretli vakıf iş görenleridir. Vakfın finansal ve diğer bilgilerinin paydaşlarından biri de personeldir.

### **3.8.Devlet**

Devlet, gerek vakıflar üzerindeki denetim ve gözetim yapma, gerek vakıflarla ilgili bir takım düzenlemeler yapma sorumluluğu ile vakfın paydaşları arasında yer alır.

Vakıfların, devlet tarafından dikkatli bir incelemeye tâbi tutulmaları son derece doğaldır. Bunun amacı, toplumu, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar aracılığı ile yapılabilecek kötü niyetli davranışlardan korumak ayrıca toplum desteğinin toplum yararına kullanıldığından emin olmaktır.

Gözetim, finansal bilgilerin ve faaliyet bilgilerinin istenmesi yoluyla yapılır.

### **3.9.Gelecek Nesiller**

Vakıflar, toplumun gelişimi ve çıkarları doğrultusunda görevlerini ifa eden kuruluşlardır. Hedeflere ulaşmada gösterilen çabanın sonuçları, toplumun gelecekteki

<sup>25</sup> <http://www.vgm.gov.tr>, (2005)

<sup>26</sup> <http://www.vgm.gov.tr/06nedir02.html>, (2005)

bireyleri üzerinde görülebilecektir. Dolayısıyla, gelecek nesiller, vakıf faaliyetlerinin ve çabalar sırasında elde edilen gelişim bilgilerinin paydaşları konumundadırlar.

### **3.10.Ar-Ge Kuruluşları Ve/Veya Akademik Çevre**

Gelişen ve değişen vakıf sektörünü incelemek ve gelişimine katkıda bulunmak için Ar-Ge kuruluşları ve akademik çevre önemli paydaşlar arasında yer almaktadır. Vakıflar bu paydaşlarına en kaliteli bilgiyi sağlamakla çıkar sağlayabileceklerdir.

### **3.11.Düzenleyici Otoriteler**

Birbirinden farklı amaçta faaliyet gösteren düzenleyici otoritelerin, ortak temel amacı kendi faaliyet alanlarına ilişkin olarak kamu çıkarını korumak olduğundan, sektörlerin faaliyetlerini doğrudan ya da dolaylı olarak izlemektedirler.<sup>27</sup> Vakıflar için düzenleyici otorite, Başbakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığı ve İçişleri Bakanlığı'dır.

---

<sup>27</sup> Dr. Orhan Çelik, "Sermaye Piyasalarında Gönüllü Kamuya Açıklama",**Muhasebe ve Denetime Bakış**,(yıl: 2,sayı:2,Şubat 2002),s.78



## İKİNCİ BÖLÜM

### SAYDAMLIK, HESAP VEREBİLİRLİK VE ULUSLARARASI STANDARTLAR

#### 1. SAYDAMLIK VE ULUSLARARASI STANDARTLARIN ORTAYA ÇIKIŞ NEDENLERİ

Saydamlığın tanımlanmasındaki önemli olan; kim tarafından, hangi amaçla, ne çeşit ve ne ölçüde bilgiye ihtiyaç duyulacağına verilecek yanıtlardır. Saydamlığın anlamı bu noktada önemli olacaktır.

Saydamlıktaki amaç “hesap vermedir”. Bu doğrultuda, saydamlığın öneminin artması ve bunu takiben uluslararası standartların ortaya çıkış nedenleri;

- i. Bilgilerin gizlenmesinin etkinliği azaltması,
- ii. Uluslararası uyum süreci ve karşılaştırılabilirlik ihtiyacı,
- iii. Güvenilir bilgi ihtiyacının artması,
- iv. Kamuya açıklamada hesap verme zorunluluğunun artması, olarak sıralanabilir.

##### 1.1.Bilgilerin Gizlenmesinin Etkinliği Azaltması

Geçmişte otoriteler, gücün vazgeçilmez bir unsuru olarak gördükleri, ayrıca yetersizliklerini saklamakta yararlandıkları gizliliğe ve sır kavramına uzun süre bağlı kalmışlardır. Ancak ticari sır kavramına dayalı bu yaklaşımın, uygulamaların istenilen etkinlikte olmasını engellediği görülmüştür. Diğer yandan, artarak devam eden uluslararasılaşma ve uluslararası bağımlılık nedeniyle değişen dünya ekonomisi ve finansal akımlar, ekonomik politikaların belirlenmesi aşamasında açıklık ve saydamlık ilkesinin ön sıralarda yer almasını sağlamıştır.

Saydamlığın; kurumları, koşulların gerçekliğiyle yüzleşmeye zorladığı ve yetkilileri uygulamalarından dolayı daha sorumlu hale getirdiği, bu nedenle de piyasanın olmazsa olmaz unsurlarından birisi olduğu artık genel kabul görmüştür.<sup>28</sup> Ancak saydamlık ile gizlilik arasındaki sınırın iyi belirlenmesi gerekmektedir. Örneğin, bir işletmenin rakiplerinin üstünlük sağlayabileceği bir konuyu açıklaması doğru olmayacaktır. Bunun sınırını da üst komiteler belirleyecektir.

---

<sup>28</sup> Zafer Sayar, “Uluslar arası Muhasebe Standartları Kapsamında Halka Açık Bankalarda Kamuyu Aydınlatma Aracı Olarak Mali Tablolar”, **Muhasebe Ve Denetim Bakış Dergisi**, (Ocak 2001),s.75

## **1.2.Uluslararası Uyum Süreci Ve Karşılaştırılabilirlik İhtiyacı**

Küreselleşme süreci ile ortaya çıkan uluslararası entegrasyon (uyum) süreci, ülkelerin finansal ve muhasebe sistemlerinin uluslararası genel kabul görmüş finansal ve muhasebe standartlarına uyumlaştırmasını gerektirmekte ve bunun sonucu olarak finansal değerlendirme, finansal bilgiler ve kamunun aydınlatılması açısından ortak standartlara gidilmesini zorunlu kılmaktadır.<sup>29</sup>

Uluslararası alanda faaliyet gösteren kuruluşların uluslararası kabul görmüş standartlarla uyumlu olarak faaliyet göstermesi, farklı ülkelerde yapılan işlemlerde benzer finans dilinin kullanılması, bir başka deyişle, aynı finansal tablonun farklı yerlerde benzer şekilde yorumlanabilmesi anlamına geleceğinden uluslararası alanda faaliyet gösteren kişi/kuruluşların karşı karşıya kaldıkları riskler belli bir oranda azalacaktır.<sup>30</sup>

## **1.3.Güvenilir Bilgi İhtiyacının Artması**

Saydamlıkla ilgili olarak, literatürde genel kanı, ekonomik alanda güvenilir, doğru zamanlı ve tutarlı bilginin elde edilebilirliğinin, hem kaynak dağılımının düzeltilmesi hem de verimlilik ve büyüme üzerinde olumlu etki oluşturacağı yönündedir.

## **1.4.Kamuya Açıklamada Hesap Verme Zorunluluğunun Artması**

Devlet yönetiminden, özel kuruluşlara ve kâr amacı gütmeyen sektörlerle kadar tüm kurumsal, paydaşları olan alanlarda saydamlık ve hesap verebilirlik vazgeçilemez birer gerçektir. Dolayısıyla, vakıflar, toplumsal yararı ön planda tutan kuruluşlar olarak doğru bilgiyi, en geçerli şekilde paydaşlarına ulaştırmakla yükümlüdürler.

Finansal tabloların işletmelerle ilgili olarak topluma güvenilir bilgi vermeleri, bu tabloların doğruluğunu onaylayan ve kamu sorumluluğuna sahip muhasebe meslek mensuplarının mesleki çalışmaları ile sağlanmaktadır.<sup>31</sup>

<sup>29</sup> Güler Aras, Alövsat Müslümov, "Türkiye'de Muhasebe ve Finansal Yönetim Uygulamalarında Etik Davranışları Etkileyen Faktörlerin Analizi", Türkiye XXI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu: Muhasebe Uygulamalarında Etik ve Kamuyu Aydınlatma, Muğla 29 Mayıs-2 Haziran 2002, Marmara Nihad Sayar Yayınları, 2002, s. 59

<sup>30</sup> <http://www.tbb.org.tr/turkce/nolink/imf%20standartlari.doc>, s.1, (2005)

<sup>31</sup> Masum Türker, Serpil Bostancı, "Finansal Bilgilerin Kamuya Açıklanması ve Muhasebecilerin Sosyal Sorumluluğu", Türkiye Muhasebe Kongresi Bildirileri, İstanbul, 11-13 Eylül 1997, s. 7

Vakıflar açısından, paydaşlar arasında hesap verilebilirliği ne tür mekanizmaların geliştirip güçlendirebileceği düşüncesi bu çalışmanın içeriğinde yer almaktadır.

## 2.SAYDAMLIK

Saydamlık, devlet açısından ele alındığında, devletin hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için hayata geçirdiği politikaları ve bu politikaların meydana getirdiği sonuçları izlemek için gerekli olan bilginin düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir biçimde sunulmasıdır.

İlgili kişiler, bir diğer ifadeyle bilgi paydaşları, işletmenin, devletin, vakıfların ve tüm kuruluşların faaliyetlerinden olumlu ve olumsuz etkilenenlerdir. İşletme açısından paydaşlar; ortaklar, devlet, yatırımcı, borç verenler, müşteriler ve geniş anlamda halktır. Daha önceki bölümde ele alındığı gibi, vakıf paydaşları ise toplum, müşteriler, bağış ve yardım yapanlar, gönüllüler, kurucular, yönetim kurulu, personel, devlet, gelecek nesiller, ar-ge kuruluşları ve düzenleyici otoriterlerdir.

Saydamlık “kuruluşlarca, kendilerinin değerlendirilmelerine yönelik ilgili bilginin serbest bırakılması” olarak tanımlanabilir<sup>32</sup>

Saydamlık ve Sorumluluk Çalışma Grubu (Working Group: 1998) saydamlığı, ekonomik performansın ve uluslararası mali kurumların kamuoyu sorumluluğunun artırılmasında önemli bir araç olarak görmektedir. Çalışma Grubu, raporunda saydamlık tanımını “mevcut durum, karar ve faaliyetler hakkındaki bilginin ulaşılabilir, somut ve anlaşılır olması süreci” olarak yapmıştır.<sup>33</sup>

Saydamlık, önceki tanımlardan yola çıkılarak ifade edilmek istenirse; hem işletmelerin hem tüm kurum ve kuruluşların mevcut durum, faaliyetler, kararlar ve stratejiler hakkındaki bilgiyi, ilgili kişiler için serbest bırakması, ulaşılabilir, güncel, güvenilir ve anlaşılabilir kılması durumudur. Güncel bilginin elde edilebilirliği, hem kaynak dağılımının düzeltilmesi hem de verimlilik ve büyüme üzerinde olumlu etki oluşturacaktır. Vakıfların, sosyal katılımı arttırdığı, ekonomik anlamda ülke

<sup>32</sup> <http://www.tbb.org.tr/turkce/arastirmalar/transparency.doc>; Florini, A. (1999); “Does the Invisible Hand Need a Transparency Glove, The Politics of Transparency”, Paper prepared for ABCDE Conference (April 28–30, 1999)

<sup>33</sup> <http://www.tbb.org.tr/turkce/arastirmalar/transparency.doc> ;Working Group on Transparency and Accountability, (1998); Report of the Group on Transparency and Accountability, IMF

verimliliğine katılımda bulunduğu ya da bulunması gerektiği de göz önüne alınarak, saydamlığın bu kuruluşlar için ne denli önemli olduğu anlaşılabilir.

### **2.1.Saydamlık Gereksinmesi**

Saydamlık, iyi yönetim, toplumsal ve ekonomik istikrar arasındaki bağlantı göz ardı edilemez bir gerçektir. Daha açık ve kapsamlı bilgi paylaşımı, teorik olarak, paydaş gruplarının ve kamuoyunun alacakları kararlar hakkında bilgi sahibi olmasına imkân verecek, hükümetlerin hesap verebilirliklerini arttıracak, rüşvet ve yozlaşmanın azaltılmasına yardım edecektir. Saydamlığın artırılması kamunun çıkarlarına hizmet etmek için hem kuruluşların etkinliğinin ve verimliliğinin artırılması hem de iyi yönetim anlayışının yerleşmesi için gerekli görülmektedir. Ayrıca iktisadi açıdan da kaynakların etkin biçimde dağılımında büyük rol oynayacaktır<sup>34</sup>.

Yeterli saydamlığın olmaması durumunda, bunun ekonomiye ve topluma maliyeti, ekonomik fayda ve risklerin eşit olarak dağılmaması olacaktır.

Bilginin dolaşımının sağlanması için, düzenleyici kurallar ve teşvik edici gelişmeler ile kamuoyu ve paydaşların bilgilendirmelerinin özendirilmesi gerekmektedir.

### **2.2.Saydamlığın Özellikleri**

Saydamlığın özellikleri bilginin özelliklerinden türemiştir.Saydamlığın özellikleri şu şekilde sıralanabilir<sup>35</sup>:

- a.Erişilebilirlik
- b.Kapsamlılık
- c.İlgililik
- d.Kalite
- e.Güvenilirlik

<sup>34</sup> <http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/tarawish.pdf>, Tara Vishwanath And Daniel Kaufmann, Towards Transparency In Finance And Governance 1, The World Bank; (6 Eylül, 1999), ,s:1

<sup>35</sup> Aynı,s.3

### 2.2.1.Erişilebilirlik

Yasaların ve tüzüklerin sağladığı çerçevede, prensip olarak; bilginin tümü olduğu gibi elde edilmelidir. Fakat bilgi erişilebilir de olmalıdır. Kurumlar, kısmen, bilgi akışını kolaylaştırarak buna yardımcı olurlar. Bunlar, medya (gazete, radyo, televizyon gibi),bildiriler, internettir. Eksik eğitim saydamlığa zararlıdır. Saydamlığın sınırlarını birey tarafından bilginin yorumlanması kullanılması belirler. Erişilebilirliğin tam olarak sağlanabilmesi için güçlü adalet faktörüne ihtiyaç vardır.

### 2.2.2.Kapsamlılık

Bilgi, tüm kullanıcıları için yeterli kapasitede olmalıdır.

### 2.2.3.İlgililik

Bilginin, ilgili kullanıcısının erişmeyi hedeflediği konulara açıklık getirecek nitelikte olmasıdır.

Bilginin ilgililiğini sağlamak zordur; bilgi kullanıcıya göre subjektiftir. Örneğin, mudiler paralarının güvenilirliği hakkında; yatırımcılar riskler hakkında; halk, ekonomik şartlar, politika v.s.hakkında bilgi almak ister.<sup>36</sup>

### 2.2.4.Kalite

Devletler, denetçiler veya standart düzenleme organizasyonları tarafından düzenlenen standartların kaliteyi sağlayabilmesi mümkündür.<sup>37</sup>Burada fayda&maliyet ilişkisi önemlidir. Bilgiden sağlanan fayda, bilgi elde ederken katlanılan maliyetten fazla olmalıdır.

Kaliteli bilginin özellikleri:

- a) Zamanlı
- b) Tam
- c) Açık
- d) Tutarlı
- e) Açıklayıcı

---

<sup>36</sup> Aynı, s.4

<sup>37</sup> Aynı, s.4

### 2.2.5.Güvenilirlik

Bilgi, önemli hatalardan ve yanıltıcı açıklamalardan arınmış olmalıdır.<sup>38</sup>

### 2.3.Saydamlığın Ölçülmesi

Farklı kuruluşlar, saydamlığa çeşitli yönlerden ihtiyaç duymaktadırlar. Bu nedenle, saydamlığın ölçülerinin belirlenmesi gerekli olduğu kadar, güç bir işlemdir. Saydamlığın ölçümü, ilgili bilginin ve bunun sonucunda kaliteli bilginin, kesin olarak elde edilmesi ile sağlanabilir. Böyle bir bilginin elde edilebilmesi için, önceden sağlanmış, erişilebilir ve değerlendirilebilir verinin var olması gereklidir. Saydamlık, denetçiler tarafından yapılan değerlendirme ile kuruluşların açıkladığı bilgi arasında yapılan kıyaslama sayesinde ölçülür. Denetçi değerlendirmesi ile açıklanan bilgi arasında, asgari farklılık çıkması sonucu yüksek saydamlıktan söz edilebilir<sup>39</sup>.

Saydamlığın ölçülmesinde, en ciddi engel, veri kalitesinin zayıflığıdır. Veri kalitesinin yüksekliği, kaliteli bilginin elde edilmesini sağlar. Kaliteli bilgi, daha önce bahsedilen saydamlığın özellikleri içerisinde yer alır. Saydamlık açısından kritik noktalar: bilginin ne kadar detaylı açıklanacağı, çeşitli uygulama standartları, değerlendirme ve denetleme ölçüleridir.

### 2.4.Saydamlığın Sınırları

Saydamlığın tercih edilebilir olması için sınırlarının da belirlenmesi gereklidir. Buradaki sınır, saydamlığın faydasının maliyetine eşit olduğu noktadadır. Bilginin tamamının açıklanmasının hem kuruluş hem de bilgi kullanıcıları açısından yüksek maliyeti olacaktır.

Bütün bilgileri merkezileştirerek ulaşılabilirliğini sağlamak, yapının da buna elverişli bir şekilde organizasyonunu zorunlu kılar. Bu maliyetler: Bilginin toplanması, bilginin organize edilmesi, bilginin yayılması, bilginin değerlendirilmesi uygulamaları için harcanan çaba, zaman ve paradır. Bu sınır çerçevesinde daha az bilgi açıklanabilir. Hızlı değişen çevre ve bilginin elde edilişindeki zorluk, saydamlığın sağlanmasını zorlaştırır.

<sup>38</sup> Sayar, Ön. Ver. ,s. 76

<sup>39</sup> Tara Vishwanath And Daniel Kaufmann, Ön. Ver. ,s.2

Bilginin kamuoyuna açıklanmaması için bazı stratejik nedenler etkili olabilmektedir. Ancak bu kâr amacı gütmeyen toplum çıkarlarını önde tutması gereken kuruluşlar için geçerli olmayacaktır. Dışsallık yani değerleri birbirine bağlı kuruluşların gizlilik isteği de saydamlık için sınır olarak görülmektedir.<sup>40</sup>

Saydamlığın bir diğer sınırı ise, bilgi sağlanacak kuruluşun çalışanları ve yöneticilerinin kurumla ilgili yetersizliklerini saklama istekleri, buldukları konunun tehlikeye girmesi korkusu, araştırmaların çoğaltılması ile kamuoyu huzurunun bozulabileceği endişesi gizliliği tercih etmeye yöneltebilmektedir.

### **2.5.Saydamlığın Artırılmasında Düzenlemenin Önemi**

Bilginin elde edilmesinde ve yayılmasında ülkelerin uygulamaları önemli rol oynar. Her ülke açıklama frekansını belirler ve uygulayacağı standardı seçer.

Aynı şekilde hızla değişen koşullarda bilginin elde edilmesine yönelik güçlükler yaşanmaktadır. Ülke uygulamaları saydamlıktan kaynaklanabilecek riskleri minimize etmeli ve istikrarı sağlamalıdır. Uygulama mekanizmasında hileli davranışların cezalandırılması suretiyle hesap verebilirlik sağlanmalıdır.

Saydamlığın artırılmasına yönelik düzenlemelerde ortaya çıkacak maliyet ve faydaların dengelenmesini sağlayıcı yaklaşımların olması için dikkatli bir değerlendirme yapılması gerekmektedir.<sup>41</sup>

Öncelikle saydamlığın sonuçlarına yönelik olarak fayda- maliyet analizi yapılmalıdır. Açıklanacak bilgilerin neler olacağı belirlenmeli, kurumlara bilgi açıklama ve bu bilgileri doğrulama yükümlülüğü getirilmelidir. Bunun ardından uluslararası normlarda düzenleyici yaptırımlar getirilmelidir. Bir vakıf için öncelikli amaç, kamu açıklamaları ve muhasebe bilgisinin niteliğinin ve güvenilirliğinin artırılmak üzere geliştirilmesi ve izlenmesidir.

İletişim ve teknoloji konularında da ülke uygulamalarına düzenlemeler getirilmeli, bu en küçük organizasyondan en geniş organizasyon olan devlete kadar yayılmalıdır.

---

<sup>40</sup> Sayar, Ön. Ver, s:5

<sup>41</sup> Tara Vishwanath And Daniel Kaufmann, Ön.Ver. ,s:7

### 3.HESAP VEREBİLİRLİK

Uluslararası literatürde “accountability” olarak anılan hesap verebilirlik, bir diğer çevrimiyle hesap verme sorumluluğu, kendisine kaynak tahsis edilenlerin ve yetki verilenlerin, bu kaynak ve yetkilerin nasıl kullanıldığını sergilemesi zorunluluğunu ifade eder.<sup>42</sup>

Hesap verebilirlik, alınan kararlar açısından doğruluk ve bu konudaki sorumluluğu ifade eder. En iyi hesap verebilirlik düzenlemesi, karar alıcıları, bir diğer ifadeyle paydaşları, belirli bir disiplin içerisine sokarken, saydamlık bu kararlar için en iyi bilginin sağlanmasına yardım eder. Böylece gerek ülke yönetimleri ve özel sektör için, gerek vakıflar gibi kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için olsun, alınan kararların kalitesini geliştirmeye yardım eder.<sup>43</sup> Hesap verebilirlik, saydamlığın var olmasıyla gelişir ve kaynakların doğru dağılımını, ekonomik istikrarı ve sonuç olarak ekonomik ve sosyal olarak başarıyı destekler.

Hesap verebilirlik kavramı, negatif anlamıyla, kontrol ve cezalandırmayı işaret ederken; pozitif anlamda, kamuoyunu, hedefler ve kullanılan kaynaklar doğrultusunda doğru bilgilendirmeyi işaret eder.<sup>44</sup> Bu kavram yeni anlayışla negatif yönden pozitif hale getirilmeye çalışılmaktadır.

Ülke yönetimi ve ülkenin geneline yayılmış, zayıf hesap verebilir bir sistem, belgelendirmeyi kolaylaştırabilir fakat bunun yanında yasadışı ödemeleri kolaylaştırır ve görünmesi gerekenleri saklar. Böyle bir ortamda düşük saydamlık ve zayıf hesap verme sistemi birbirini destekler.<sup>45</sup>

### 4.STANDARTLAŞMA (ULUSLARARASI STANDARTLAR)

Uluslararası standartların oluşturulmasının çıkış noktası “saydamlık” tır. Saydamlığın derecesi ne ile ölçülecektir sorusu ile karşılaşabiliriz. Bu doğrultuda saydam bilginin özellikleri de göz önünde tutulduğunda (erişilebilirlik, kapsamlılık, ilgililik, kalite, güvenilirlik),bu özelliklerin sağlanabilmesinin temel koşulunun

<sup>42</sup> TC Sayıştay Başkanlığı, “Marmara ve Düzce Depremleri Sonrası Yeniden Yapılandırma Faaliyetleri”,Ankara 2001

<sup>43</sup> Working Group on Transparency and Accountability, (1998), “Report of the Group on transparency and Accountability”,Ön.Ver. ,s.1

<sup>44</sup> R.Hakan Özyıldız,0 “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçe”,**Hazine Dergisi**, (Ocak- 2000),s.13

<sup>45</sup> <http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/tarawish.pdf>, (2005)



kıyaslanabilirlik olduğu anlaşılır. Eğer iki ya da daha fazla bilgi arasında erişebilirliği ya da kaliteyi ölçmemize engel olacak kadar fark varsa bu bilgi kendi taşıması gereken özellikleri taşıyor demektir. Özellikle uluslararasılaşmanın giderek hızlandığı günümüzde, bilginin kıyaslanabilirliği bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu yönden bakıldığında zorlayıcılığı bulunsun ya da bulunmasın, ülkeler, kendi içlerinde ya da konuları itibariyle oluşturdukları birliklerde ya da örgütlerde standart bilginin uygulama bulması için çaba göstermeye uzun zaman önce başlamıştır.

Uluslararası geçerliliği olan standartların oluşturulması ekonomide karar alma süreçlerini iyileştirip, uluslararası finansal sistemi güçlendirdiğinden, uluslararası kamuoyu tarafından çeşitli alanlarda standartlar geliştirilmesi amacıyla uluslararası kuruluşlara çağrılar yapılmıştır. Bu kuruluşlar ilgili oldukları konularda ülkeler arasındaki uygulama farklılıklarını ortadan kaldırarak bir örnek ve kaliteli bilgi/belge sunumunu sağlayacak standartların oluşturulmasına yönelik çalışmalar yapmaktadırlar. İlgili standartlar ve bu standartlardan sorumlu kuruluşlar Tablo 2’de verilmiştir<sup>46</sup>.

Tablo 2:Uluslararası Standartlar ve Sorumlu Kuruluşlar

STANDART	SORUMLU KURULUŞ
Veri Yayılımı	IMF (Uluslararası Para Fonu)
Mali Saydamlık	IMF
Parasal ve Finansal Politikalar	IMF
Bankacılık Denetimi	Bankacılık Denetimi İçin Basel Komite veya BCBS
Menkul Kıymet Piyasalarının Düzenlenmesi	Uluslararası Menkul Kıymet Organizasyonu (IOSCO)
Sigorta Düzenleme	Sigorta Denetçileri Uluslararası Birliği (IAIS)
Muhasebe	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)

<sup>46</sup> <http://www.tbb.org.tr/turkce/nolink/imf%20standartlari.doc>, s.1, (2005)

Denetim	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)
İflas	Birleşmiş Milletler Uluslararası Ticaret Hukuku Komisyonu, Dünya Bankası, Uluslararası Barolar Birliği, IMF
Şirket Yönetimi	OECD (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Organizasyonu), Dünya Bankası, Basel Komite
Diğer	Dünya Bankası(WB),Uluslararası Finans Enstitüsü (IIF),Küresel Finansal Sistem Komitesi (CGFS), Ödeme ve Hesap Kapatma Sistemi Komitesi (CPSS )

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

#### 1.STANDARTLAŞMAYA GEÇİŞ

Muhasebenin gelişim sürecine baktığımızda, standartlaşma konuları gündeme gelmeden önce, muhasebe ilke ve kavramları yeterli görülmüş ve uygulama açıkları göz önüne alınmadan muhasebeleştirme ve raporlama işlemleri gerçekleştirilmiştir. Uluslararası standartlar ile ilke ve kavramlar muhasebeleştirme ve raporlama sürecinde hayata geçirilmiştir.

##### 1.1.Muhasebede Standartlaştırma Kavramı

Öncelikle standartlaştırma kavramı ile birlikte anılan, zaman zaman muhasebe literatüründe birbiri yerine kullanılan “uyumlaştırma, uyumluluk, tekdüzelik” kavramlarını açıklamakta yarar vardır:

###### *i. Uyumlaştırma:*

Kıyaslanabilirliğin amaç olarak görüldüğü bu süreç, öncelikle ülkelerin kendi konum ve kaynakları itibarıyla ya da gelişmişlik seviyelerine göre kendilerine özgü kurallar oluşturma yöntem ve amaçlarına sahip olduklarını kabul eder. Daha sonra kıyaslamaya engel farklılıkları mümkün olduğu ölçüde en aza indirger. Son aşama ise uluslararası normların oluşturulmasıdır.

###### *ii. Uyumluluk:*

Şirketlerin, uygun bir veya birden fazla yöntem etrafında gruplanmasını ifade eden bir "durum"dur.<sup>47</sup>

###### *iii. Tekdüzelik:*

Diğerlerine göre daha katı olarak tam uygunluk anlamına gelmektedir. Bu kurallardan ve yapıdan sapma ya da farklılık göstermek söz konusu değildir.

FASB<sup>48</sup> için 1998’de hazırlanan raporda, muhasebe standartlarının özellikleri şu şekilde sıralanabilir:

---

<sup>47</sup> J.W.S. Tay ve R.H. Parker, “Measuring International Harmonization And Standardization”[Uluslararası Uyum ve Standartlaşmanın Ölçümü], **Abacus**,(Volume:26,1990),s.73

<sup>48</sup> Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu

a) Temel yapıyı oluşturan kavramsal bir çerçevenin rehberliği ile tutarlı olması,

b) Açık veya gizli standart dışı alternatif muhasebe uygulamalarından kaçınması veya bunları en aza indirmesi

c) Standartları uygulaması (finansal tablo ve raporlara) gereken düzenleyici ve denetçiler, standartları uygulaması gereken otoriteler ve standartlar tarafından üretilen bilgiyi idare edebilmesi gereken kullanıcılar tarafından anlaşılabilirliği için belirsizlikten uzak ve kapsamlı olması.

## 1.2. Uluslararası Muhasebe Standartlarının Kullanılmasının Nedeni

Muhasebe standartları, ilgili standart koyucu tarafından oluşturulan, finansal tabloların hazırlanmasını ve kayıt sistemini yönlendiren genelde kanunları ve yasal hükümleri de içerebilen düzenlemeler ve kurallardır. Muhasebe standartları, finansal tabloların ne tür bilgiler içerebileceğini ve bu bilgilerin nasıl kullanılacağını, finansal muhasebe uygulamalarında nelerin kabul edilip nelerin reddedilebileceğini belirler.

Standartların kullanılmadığı ülkelerin bir kısmında, finansal muhasebe, fonların kayıtlarının tutulması ve hilelerin önlenmesi için kontrol ve denetim mekanizması oluşturarak varlıkları koruma ve yasal zorunlulukları yerine getirmek için ve vergi amaçlı kullanılmaktadır.<sup>49</sup> Standartların kullanılmadığı ülkelerde, çerçeve, yasal düzenlemeler ile belirlenmektedir. Bu ülkelerde muhasebe sistemi ve uygulamaları genel olarak devlet tarafından şekillendirilmekte, sistem vergi ve ticaret kanunları ile diğer kanuni düzenlemeler üzerine kurulmaktadır. Bu durum da her ülkenin yasalarında farklı uygulama noktaları getirmekle birlikte bilgi kalitesinin zayıflamasına yol açabilmektedir.

Ülkemizde ve diğer ülkelerde tüm kuruluşlar için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının<sup>50</sup> kullanılması gerekliliği şu nedenlere dayandırılabilir<sup>51</sup>:

1. Muhasebe skandallarına ilişkin geçtiğimiz yıllarda yaşanan krizler sonrası US GAAP ile UFRS uyumlaştırma çabaları

<sup>49</sup> Adolf J. H. Enthoven, **Accountancy and Economic Development Policy**, Amsterdam, Nort-Holland Publishing, 1973, s.279

<sup>50</sup> UFRS

<sup>51</sup> Hale Turgay, "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında Değerlemenin Rolü", Muhasebe Standartları Dairesi, (Sermaye Piyasası Kurulu, 2004)

2. Avrupa Birliği'nde borsa şirketleri için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının 2005 yılından itibaren uygulanmaya başlanması
3. IOSCO' nun uluslararası kabul görmüş muhasebe standartlarının oluşturulmasında tavsiyede bulunmuş olması<sup>52</sup>
4. IASB' nin çalışmalarını destekleme politikasını benimsemiş olması ve farklı ülkelerdeki kendisine üye düzenleyici kuruluşlara tavsiyede bulunmuş olması

Standartların yararlarını şu şekilde sıralayabiliriz:

1. Finansal tablo ve raporlar hazırlanırken, muhasebecinin karşılaşılabileceği, eksik bilgi, önyargı, yanlış yorum gibi tehlikelerin yanı sıra belirsizliklerden kaynaklanabilecek yanlışlıklardan muhasebeciyi korur. Yanlışlıklar muhasebeciyi mesleki ya da hukuki cezai yaptırımlarla karşı karşıya bırakabilir.

2. Tüm sektörlerdeki paydaş gruplarına finansal tablo ve raporlar aracılığıyla gerekli ve yeterli bilgilerin sunulmasını sağlar. Böylece paydaş grupları ve ilgililer arasında sunum ve bilgi edinme açısından ortak bir nokta bulunması sağlanır.

3. Özellikle UMS<sup>53</sup> ve şimdiki haliyle UFRS, kamuya açıklanacakları, her standartta ayrıca maddeleştirerek, kamunun, muhasebenin elde ettiği bilgilerden son derece yararlanmasını sağlamıştır.

4. UMS'lerde uygulamaya en uygun yöntem belirlenerek standartta belirtilmeyen alternatif yöntemler dışında farklı uygulamalar engellenmiştir. Bu da sistemli ve belirlenmiş bir yaklaşımla veri sunulmasını ve bilgi üretilmesini kolaylaştırmıştır.

5. Tarafsızlığı ve saydamlığı arttırmakta; sahtekârlığı, muhasebe hilelerini önlemektedir. Bu da bilginin nitelikli olarak hazırlanıp sunulmasını sağlar.

6. Her sektörün kendi piyasasında ya da alanındaki tarafları açısından güven ortamı sağlar.

7. Denetimi ve daha üst kurumların gözetimini kolaylaştırır. Denetçiler ve daha üst kuruldakiler neyi aradıklarını ve neyi bulmaları gerektiğini net olarak bilirler.

<sup>52</sup> <http://www.iosco.org>, (2005)

<sup>53</sup> Uluslararası Muhasebe Standartları

Böylece denetim de güvenilir olarak sağlanır.

8.Muhasebe standartları her ayrı uygulamada ve her farklı zamanda tekrar kullanılabilme özelliğine sahiptirler. Bu da zamanlar arası kıyaslamayı da kolaylaştıracaktır.

9.Uluslararası Muhasebe Standartlarının uygulanmasının bir diğer avantajı ise, ülkenin diğer ülkelerle olan ilişkilerinde kazanılan esneklik ve uyum nedeniyle karşılaşılabilecek sorunları en aza indirgemesidir.

### 1.3. Uluslararası Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci

Ülkelerin muhasebe sistemlerindeki farklılıklara ilişkin ilk resmi tartışma, 1844 yılında Britanya Parlamentosu tarafından tayin edilen komite tarafından hazırlanan rapor ile başlamıştır.<sup>54</sup>Uyumlaştırma konusu ise ciddi anlamda ilk kez, o yıllarda Belçika merkezli olan Uluslararası Muhasebeciler Birliği'nin (Association Internationale de Comptabilite, AIDC) 1904 yılında St. Louis de düzenlenen "Uluslararası Muhasebeciler Kongresi"nde ele alınmıştır<sup>55</sup>.

"İşletmenin dili" olan muhasebenin herkes tarafından "okunamaması" nedeniyle muhasebe ilgililerince dikkat çeken ve hala gündemde olan "muhasebede uluslararası uyumlaştırma" kavramı 20. yüzyılın başlarında ortaya atılmıştır.Bundan sonraki gelişmeler ise II. Dünya Savaşı'nın ardından ekonomik istikrar çabaları ile birlikte yeniden gündeme gelmiştir. Standartlaşmaya giden süreç 1959'da Jacop Kraayenhof , "Muhasebede Uluslararası Güçlükler -International Challenges for Accounting" adlı bildiriye, bazı konularda kapsamı geniş, farklılıklara izin veren ve genel kabul görececek bir "tekdüze kurallar bütünü"nü önermiştir.<sup>56</sup> Bunun ardından 1961'de Avrupa'da Muhasebe Uzmanları'ndan oluşan "Group e d'Etudes" oluşturuldu. Kanada, Birleşik Krallık ve ABD 'den katılımcıları ile Uluslararası Muhasebeciler Çalışma Grubu (Accountants International Study Group, AISG) oluşturuldu.

Muhasebe standartları ile ilgili ilk ve en önemli kuruluş olan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC), Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya,

<sup>54</sup> M.H.B. Perera, **Interational Accounting Standards and The Devolving Countries**[Uluslar arası Muhasebe Standartları ve Gelişmekte Olan Ülkeler]; Working Paper,School of Financial Studies, University of Glasgow,Scotland,(UK,1985), s.2

<sup>55</sup> FDS Choi ve G.G. Mueller,**An Introduction to Multinational Accounting** [Çokuluslu Muhasebeye Giriş],( New Jersey: Prentice Hall,Inc. -1978),s.156

<sup>56</sup> Jacop Kraayenhof, "International Challenges For Accounting", **Journal Of Accountancy**,s.34-38

Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve ABD’de bulunan muhasebe örgütlerinin aralarında imzaladıkları bir anlaşma sonucunda 1973 yılında kurulmuştur. IASC ilk standart taslağını 1974’de yayınlamıştır ve bu taslak, “UMS-1, Muhasebe Politikalarının Açıklanması Standardı”dır.

1976’da konuya OECD de yayınladığı “Çok Uluslu İşletmelerde Yatırımlar Deklarasyonu” ile büyük katkı sağladı. OECD’de muhasebe standartlarına ilişkin yapılan çalışmalar, genel olarak, standart oluşturmaktan çok raporlama yükümlülüklerine ilişkindir. Aslında, OECD kendisini, standart oluşturucu bir kuruluş olarak değil, fakat muhasebe standartlarının uluslararası uyumlaştırılmasına yönelik çalışmaları destekleyici bir üst kuruluş, bir gözlemci olarak değerlendirmektedir.<sup>57</sup>

Muhasebe mesleğini örgütsel bir yapıya kavuşturarak mesleki görüş birliğini sağlayan IFAC, yani Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu ise 1977’de hayat bulmuştur. 1978’de ise Avrupa’da muhasebe uyumlaştırılması yönündeki ilk adım olan “Dördüncü Direktif” yayınlandı. 1981 yılında, IASC ve IFAC; IASC’nin uluslararası muhasebe standartlarını oluşturmada ve uluslararası muhasebe sorunları üzerinde tartışma çalışmaları yayınlama konusunda tek ve tam yetkili olduğu konusunda anlaşmaya vardılar. 1987 yılında, Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliği projesi başlatılmıştır ve IOSCO Danışma Grubuna katılarak Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliği projesine destek vermiştir. Yine aynı yılda, IASC Uluslararası Muhasebe Standartları ilk defa bir bütün cilt olarak yayınlanmıştır.1988’de Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliği konusunda standart taslağı yayınlandı. Aynı yılda ilk defa Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB), IASC’ın Danışma Grubuna dahil edilmiştir ve FASB, IASC Yönetim Kuruluna gözlemci atanmıştır.1990 yılında Avrupa Komisyonu, IASC’ın Danışma Grubuna katılmış ve yönetim kuruluna bir gözlemci atanmıştır. 1993 yılında IOSCO önemli standartların listesi konusunda IASC ile mutabık kalmış ve IASC’ın Nakit Akış Tabloları ile ilgili 7 No.lu Standardın IOSCO’ya bağlı menkul kıymet borsalarına bağlı işletmelerde uygulanması zorunlu kılınmıştır. Aynı yılda, 7 standart üzerinde değişiklik yapılarak Karşılaştırma projesine destek verilmiştir. 1994 yılında, SEC 3 adet UMS’yi kabul etmiştir. Aynı yıl, Dünya Bankası, Tarım İşlerinde Muhasebe projesine mali destek sağlamıştır. Yine 1994’de

<sup>57</sup> Saim Üstündağ, “Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci”,**Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**,(Nisan 2000),s.50

IOSCO 14 adet UMS'yi kabul etmiştir.

1995' de IASC Yönetim Kurulu ve IOSCO Teknik Komitesi detaylı temel standartlar seti oluşturma amacıyla bir çalışma planının hazırlanması üzerine anlaştı ve yine aynı tarihte Avrupa Komisyonu muhasebe uyumlaştırması konusunda uluslararası sermaye piyasalarında işlem gören şirketlerin IAS' ların kullanımına izin verecek yeni bir yaklaşımın uygulamasını başlattı. UMS' ye göre ilk defa Alman Şirket Raporları hazırlanmaya başlamıştır. İsviçre'de Holding şirketlerde UMS uygulanmaya başlamıştır. 1996'da Avrupa Birliği'nde daha önce yayınlanan muhasebe direktiflerinin UMS'ye uygun hale getirilmesi için çalışmalar başlatılmıştır. 1998 yılında, Belçika, Fransa, Almanya ve İtalya'da yapılan kanun değişiklikleri ile bu ülkelerdeki, büyük şirketlerin IAS 'ları kullanmaları serbest bırakılmıştır. 1999 yılında G7 Ülkelerinin Maliye Bakanları ile IMF, IASC' ın standartlarının desteklenmesi konusunda fikir birliğine girmiştir. Yine 1999'da Avrasya Muhasebeciler ve Denetçiler Federasyonu, eski Sovyet Ülkelerinde IASC'ın standartlarının uyumlaştırılarak uygulanmasına karar vermiştir. 2000' de IOSCO, sınır ötesi piyasalarda sermaye arayan şirketlerin IOSCO tarafından kabul edilen 30 adet IAS' ı kullanmaları durumunda, üyelerinin bu şirketlerin hazırladıkları finansal raporları kabul etmeleri yönünde tavsiye kararı aldı. 2000 yılında IASC, IASB'a dönüştürülmüş ve IASB, IASC Vakfının bağımsız bir kurulu haline getirilmiştir. Bunların ardından standartlaşma konusunda yaptırım gücü olan karar yine 2000' de alındı. Şöyle ki; Avrupa Komisyonu, borsalarda işlem' gören Birlik üyesi ülkelere ait şirketlerin (banka ve diğer finansal kurumlar da dahil) konsolide finansal tablolarını en geç 2005 yılından itibaren IAS 'lara göre hazırlamasını zorunlu tutan kararı aldı. 2001 yılında, IASB, söz konusu standartların bundan sonra IFRS'ye (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) dönüştürülmesine karar vermiştir. 2002 yılında, FASB ile IASB bir yakınlaşma anlaşması imzalayarak, aralarındaki farkların 2005 yılının başına kadar giderilmesine karar verilmiştir.<sup>58</sup>

---

<sup>58</sup><http://www.turmob.org.tr/web/uluslararasi/IASB.doc>; <http://www.iasb.org.uk>, (2005)



#### **1.4.Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)**

##### **1.4.1.Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)**

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)<sup>59</sup>; merkezi Londra-İngiltere’de bulunan, bağımsız, özerk muhasebe standartları hazırlama ve yayınlama konusunda genel kabul görmüş tek otoritedir. Kurul üyeleri, dokuz kişiden oluşur. Kurul; kamu yararına, genel amaçlı finansal tablolarda, saydam ve karşılaştırılabilir bilgiyi gerekli kılan, tek ve yüksek kalitede, anlaşılabilir ve uygulanabilir küresel muhasebe standartları geliştirmeye amaçlamaktadır. Ek olarak, Kurul, ulusal muhasebe standardı belirleyicileri (yapıcıları) ile birlikte çalışarak, dünya genelinde muhasebe standartlarını birbirine yakınlaştırmayı amaçlamaktadır.

IASC Kuruluşu; Standart Danışma Konseyi ve Finansal Raporlama Değerlendirme Komitesi yanında iki temel organı (Mütevelli Heyeti ve IASB) olan bir örgüttür. IASB muhasebe standartlarını oluşturmada tek sorumlu olmasına karşın, IASC Vakfı Mütevelli Heyeti, IASB üyelerini tayin eder, yönetimi icra eder ve gerekli sermayeyi artırır.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun başlangıcı, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesine (IASC) dayanmaktadır. Komite; Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve ABD’de bulunan muhasebe örgütlerinin aralarında imzaladıkları bir anlaşma sonucunda 1973 yılında kurulmuştur.

Muhasebe örgütlerinin uluslararası alandaki çalışmaları, 1977 yılında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) çatısı altında organize oldu. 1981 yılında, IASC ve IFAC; IASC’nin uluslararası muhasebe standartlarını oluşturmada ve uluslararası muhasebe sorunları üzerinde tartışma çalışmaları yayınlama konusunda tek ve tam yetkili olduğu konusunda anlaşmaya vardılar. Aynı dönemde, IFAC’ın tüm üyeleri IASC’nin de üyesi oldular. Bu ilişki, IASC Tüzüğü’nün yenilenmesinin bir parçası olarak Mayıs 2000’de değişmesine kadar devam etti.

IASB göreve geldiği tarihten itibaren bazı Uluslararası Muhasebe Standartlarında değişiklikler ve düzenlemeler yapmış, bazılarında değişiklikler yapılması için teklifte

---

<sup>59</sup> Aynı

bulunmuş ayrıca; bazı IAS'ların Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards-IFRS) ile değiştirilmesi ve konusunda IAS hazırlanmamış olan hususlarda ise yeni IFRS'ler hazırlanması için teklifte bulunmuştur.

IASB 18-20 Nisan 2001 tarihlerinde yapılan ilk toplantılarında daha önce çıkarılan tüm Uluslararası Muhasebe Standartlarını ve ilgili yorumları onaylamıştır. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından çıkarılan tüm muhasebe standartları "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (IFRS) oluşturmuştur.<sup>60</sup> Bu şekilde önceki raporlama standartları kabul edilmiş, bunları da kapsayan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları oluşturulmuştur.

#### 1.4.2. IASC'nin Muhasebe Standardı Oluşturma Süreci

IASC, Uluslararası Muhasebe Standartlarını oluştururken şu amaçları hedeflemektedir:

- a) Kamu yararına, ekonomik kararlar alan kullanıcılara yardım etmek için, finansal tablolarda yüksek kaliteli, saydam ve kıyaslanabilir bilgi gerektiren, anlaşılabilir ve uygulanabilir bir küresel muhasebe standartları seti geliştirmek,
- b) Bu standartların kullanımını ve dikkatle uygulanmasını teşvik etmek,
- c) Ulusal ve uluslararası muhasebe standartlarının birbirine uyumuna aracı olmaktır.<sup>61</sup>

IASC standart oluştururken "Kavramsal Altyapı- Conceptual Framework" ile hareket etmektedir. Kavramsal altyapı, finansal muhasebenin sınırlarını ve fonksiyonlarını tarif ederek tutarlı standartların oluşumunu sağlayan bir sistemdir.<sup>62</sup>

Süreç şu adımlardan oluşur:<sup>63</sup>

\*Kurul bir "Standart Geliştirme Komitesi" oluşturur. Kurul üyelerinden biri standart geliştirme komitesine başkanlık ederken, IASC üyesi en az üç ülkenin temsilcileri de yer alır.

<sup>60</sup> <http://www.tmud.org.tr/bulten%2012.htm> , IASB'den Haberler

<sup>61</sup> <http://www.iasc.org.uk>

<sup>62</sup> Donald E. Kieso, Jerry Weygandt. **Intermediate Accounting**, Volume I. 9. Edition. N.J. John Wiley an Sons, (Inc,1998),s. 34

<sup>63</sup> Saim Üstündağ, **Ön.Ver.**,s.47-48

\*Komite söz konusu standart ile ilgili muhasebe sorunlarını ve uygulamalarını inceler, IASC'nin standartları oluştururken esas aldığı çerçevenin mevcut standarda uygulanıp uygulanmayacağını değerlendirir. Diğer taraftan, Komite farklı koşullarda farklı muhasebe uygulamalarının gerekli olabileceği durumlar için ulusal ve bölgesel ihtiyaçları inceler. Bu incelemeler sonucu, Kurul'a bir görüş özeti sunar.

\*Komite, Kurul'un Görüş Özeti'ne ilişkin değerlendirmesini aldıktan sonra, "İlkeler Rapor Taslağı"nı hazırlar. Bu raporun amacı, Açıklama ve Duyurma Taslağı'nın veya "Son Taslak"ın hazırlanmasına esas alınacak muhasebe ilkelerini belirlemektir. Bu taslakta, alternatif uygulamalar ile bunların kabul veya reddine ilişkin gerekçeler de yer alır. İlgililerin belirli bir süre içinde görüşlerini bildirmeleri istenir. Bu süre genellikle üç-dört aydır. Kurul, yürürlükteki bir standardın oluşturulmasından sonraki gelişmeleri göz önünde bulundurarak değiştirilmesi durumunda Komiteye doğrudan doğruya Son Taslağı hazırlamasını önerebilir.

\* Komite, İlkeler Rapor Taslağı'na ilişkin görüşleri inceler ve Kurul'a sunulacak İlkeler Nihai Raporu üzerinde görüş birliğine varır. Bu rapor, Önerilen Uluslararası Muhasebe Standardı'nın son taslağının hazırlanmasına temel alınır. İlkeler Nihai Raporu, resmen yayınlanmaz, ancak talep üzerine ilgililere sunulması mümkündür.

\*Komite, Kurul'un onayına sunulmak üzere Son Taslağı hazırlar. Değişiklikler yapıldıktan ve Kurul'un en az üçte ikisinin onayından sonra, son taslak yayımlanır. Belirli bir süre içinde ilgililerin görüşlerini bildirmesi istenir. Bu süre en az bir ay olmak üzere genellikle 3-6 ay arasında değişmektedir.

\*Komite, görüşleri inceler ve Kurul'un incelemesine sunulmak üzere Uluslar arası Muhasebe Standartları Taslağı'nı hazırlar. Kurul'un bu taslakta değişiklikler yapmasından ve kurulun dörtte üçü ile onaylanmasından sonra, standart yayımlanır.

### **1.5.Türkiye'de Uluslararası Standartlara Geçiş**

Türkiye'de uzun süre muhasebe, finansal tablo ve raporlarına ilişkin ilgili hükümler, Türk Ticaret Kanunu, Vergi Usul Kanunu gibi kanun hükümleri ile belirlenmekteydi. İşletmelerin muhasebe, kayıt ve belge düzenleri ile mali tablolarına

ilişkin hükümlerin vergi yasalarında yer alması muhasebe uygulamalarının vergi yasaları çerçevesinde vergi matrahının tespitine yönelik olarak yürütülmesi sonucunu doğurmuştur. TTK ve vergi mevzuatının yanı sıra, bankalara, Sermaye Piyasası Kuruluna ve sigorta şirketlerine ilişkin geçmiş düzenlemeler, maliye bakanlığınca Muhasebe Sistemleri Uygulama Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler muhasebe ile ilgili gelişmelerdir.

9 Şubat 1994 tarihinde TÜRMOB tarafından “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu” oluşturulmuş olup, bu kuruluş tarafından “Türkiye Muhasebe Standartları” adı altında muhasebe standartları yayımlanmaktadır.<sup>64</sup>

Türkiye’nin, Avrupa Birliği’ne üye olma yolunda olmasıyla ve hatta daha önce birçok şirket çokuluslu hale gelmiştir. Yalnızca büyük ölçekli şirketlerin uluslararası alanda faaliyet gösteriyor olması, bugüne kadar, uluslararası düzenlemelere yalnızca bu büyük şirketlerin uymasına sebep olmuştur. Son dönemde ise sermaye piyasasına tabi şirketler, bankalar ve son olarak da sigorta şirketleri uluslararası düzenlemelere uymak zorunda bırakılmıştır. Ancak giderek değişen ortam bütün sektörler artarak etki etmektedir. Bu da uluslararası düzenlemelere uymayı gerekli kılmaktadır.

Muhasebenin ve finansal bilgi sunuluşunun sadece piyasaların kuralları dahilinde işlemesi yetmez. Aynı zamanda, ortaya çıkan sonuçların da sağlıklı bir şekilde kamuoyuna açıklanması gerekir. Bu şekilde oluşan bilgi etkin bir şekilde tüm paydaşlarca paylaşılacaktır. Piyasada oluşan bilgi kamuoyuna muhasebe ve bunun sonucunda oluşan finansal tablolar aracılığı ile sunulmaktadır. Bu nedenle iyi düzenlenmiş çağdaş bir muhasebe sistemi ile bu sistemi uygulayacak olan muhasebecilerin yetiştirilmesi ülke ekonomisinin sadece bugünü için değil, yarınları için de hayati öneme sahiptir<sup>65</sup>.

## 2. VAKIF FİNANSAL TABLOLARININ FİNANSAL TABLOLARIN SUNULUŞU STANDARDINA UYARLANMASI

Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarından Finansal Tabloların Sunuluşu Standardının amacı, önceki dönem ve cari dönem mali tablolarının

<sup>64</sup> A.R. Zafer Sayar, “Oluşturulmakta Olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun İşığı Altında Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Mevcut Durumu Ve Kamuyu Aydınlatma”, **Muhasebe Ve Denetim Bakış**, (Ekim 2002),s.77-78

<sup>65</sup> Mustafa Özyürek, “Muhasebe Krizi(II)”, (**Finansal Forum Muhasebe**),25.07.2002

karşılaştırılabilirliğini ve güvenilirliğini arttırmak için ve mali tabloların amaçlarına ulaşabilmesi için bir temel oluşturmaktır. Bunun yanı sıra diğer standartlara kaynak teşkil etmektedir.

Standartta açıkça belirtilmiştir ki; Standart yalnızca kâr amaçlı özel sektör işletmelerine yol göstermekle kalmayıp aynı zamanda bazı mali tablo kalemlerinde değişiklik yapılmak suretiyle kâr amacı gütmeyen sektör kuruluşlarına da bir çerçeve belirleyebilmektedir. Bu konuda IASB ve IASC kuruluşlarına sorulan sorular karşılığında yapılan yorumlar da standardı açıklayıcı ve destekleyici niteliktedir. Söz konusu kuruluşlarca, UFRS, kâr amacı gütmeyen aktiviteleri kapsayacak şekilde tasarlanmadığı, fakat gerek kamu kuruluşları, gerekse kâr amacı gütmeyen kuruluşlarca düzenlenen finansal tabloların UFRS' nin temel varsayım ve standartlarından sapmadan bu standartlara uyumlaştırılabileceği açıkça belirtilmiş ve yorumlanmıştır<sup>66</sup>. Bu açıdan bakıldığında, içeriğinde kâr amacı gütmeyen kuruluşları ve özel sektörün kâr amacı gütmeyen aktivitelerini bulunduran, UFRS çerçevesinde bir standarda ihtiyaç gündeme gelmektedir.

Çalışmamızda, vakıf mali tabloları Uluslararası Finansal Raporlama Standardı'na uyarlanacaktır. Bu işlem yapılırken de Amerikan Finansal Muhasebe Standartları'ndan<sup>67</sup> da (Financial Accounting Standards) yararlanılmıştır. Özellikle kâr amacı gütmeyen kuruluşlar üzerine de standart üretmiş olan FASB kuruluşu bu uyarlamada yol gösterici olarak kabul edilmiştir. Ancak Uluslararası Raporlama Standartları temel alınmıştır.

## 2.1.Finansal Raporlama

Muhasebenin birinci işlevini, muhasebe sürecinde, işletme ile ilgili finansal nitelikli işlemlerin tanımlanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve bunların özetlenmesi oluşturur. Özetleme sonunda elde edilen finansal tablolar, finansal raporlama standartları gereği, bilânço, gelir tablosu, nakit akım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosudur. Finansal tablolar, kuruluşun paydaşlarına finansal durum ve sonuçları para ile ifade ederek sunar. Bunun yanı sıra kuruluş hakkında mali tablolara

<sup>66</sup> [http://www.standardsetter.de/drsc/docs/drafts/iasb/preface\\_ifrs.pdf](http://www.standardsetter.de/drsc/docs/drafts/iasb/preface_ifrs.pdf)

<sup>67</sup>Financial Accounting Standards ( FAS )No:116 **Accounting for Contributions Received and Contributions Made, Financial Accounting Standards** No:117 Financial Statements of Not-for-Profit Organizations

alınamayan ya da alınması tablo özelliğine aykırı olan fakat kamuya açıklanması gerekli olan bilgilerin de sunulması gereğince dipnotlar ve açıklayıcı notlar bu tablolara ek olarak yayınlanacaktır. Bu anlamda, finansal raporlama, finansal tablolardan daha geniş bir anlama sahip olabilmektedir.

Amaçların belirlenmesi, finansal raporlamanın sağladığı bilginin özelliklerinden ve bunların sağlanmasındaki sınırlayıcı ve kaynaklardan etkilenmektedir.<sup>68</sup>

Finansal raporlamanın amaçları Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Muhasebe Sistemi Genel Tebliğinde;

- a)İlgililer için faydalı bilgiler sağlamak,
- b)Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak,
- c)Varlıklar, kaynaklar ve onlardaki değişmeler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında faydalı bilgi sağlamak olarak belirtilmiştir.

Çalışmamızda incelediğimiz finansal raporlama standartlarına göre, finansal tablo sunum amacı, tüm sektörlerde ortaktır. Finansal tablolar, vakfın finansal durumunu ve performansını, paydaşlarına açık bir şekilde gösterir. Aynı zamanda vakfın sağladığı kaynakların yöneticileri ve kullanıcıları tarafından ne derecede etkin ve verimli kullandığını gösterir.

IASC'nin kavramsal alt yapısında finansal raporlamanın amaçları<sup>69</sup>:

“Bir kuruluşun finansal durumunda ve performansındaki herhangi bir değişiklik olması halinde, kuruluş hakkında ekonomik karar alan geniş bir kullanıcı topluluğuna faydalı bilgi sağlamak” olarak tarif edilmiştir.

Hem Muhasebe Sistemi Genel Tebliğinde hem de Uluslararası finansal Raporlama Standartlarında ortak ve en önemli amaç faydalı bilgi sağlamaktır. Standart faydalı bilgi sağlamanın çerçevesini belirler ve sübjektifliği ortadan kaldırır. Bu da geniş bilgi kullanıcılarına en az maliyetle mümkün olan en faydalı bilgiyi sağlayacaktır.

<sup>68</sup>Özgül Cemalcılar, Saime Önce; **Muhasebenin Kuramsal Yapısı** ,Anadolu Üniversitesi, Eskişehir,1999,s.28

<sup>69</sup> Peter Walton, Axel Haller, Bernard Raffournier, **International Accounting** [Uluslar arası Muhasebe],North Yorkshire, International Thomson Business Pres,(1998),s.37

## 2.2. Finansal Tablolar

### 2.2.1. Finansal Tabloların Sunum Amacı

FASB, bir vakıf için finansal tablo sunum amacını, vakfa kaynak sağlayan bağışçıları, kreditorleri (borç veren) ve diğer paydaşları ilgilendiren, karşılaştırmalı ve ilgili bilgiyi, belirli bir sınır çerçevesinde sağlayabilmek, olarak ifade eder.

FAS' a göre bir kâr amacı gütmeyen organizasyonun sunum amaçları şu konularda bilgi sağlamaktır<sup>70</sup>;

- a) Varlıklar, yükümlülükler, ana varlık ve fonların miktarı<sup>71</sup>,
- b) Olayların dönem gelir/gider fazlası değişimine olan etkisi
- c) Belirli bir dönemde ekonomik kaynakların dışa ve içe akış miktarları ve bunlar arasındaki ilgi
- d) Nakdin elde edilmesi ve bunların harcanmasının organizasyonda nasıl olduğu, borçlanmanın ve borç ödemelerinin likiditeye olan etkisi
- e) Organizasyonun hizmet çabası

Uluslararası Finansal Raporlama Standardına göre ise vakıflar için finansal tabloların sunum amacı, vakfın gerçekleştirdiği işlemlerin, mali durumunun ve etkisi olan diğer parasal nitelikli olayların belirli bir yapı ve sınır içerisinde sunulmasıdır. Finansal tabloların sunumu standardı uyarınca, finansal tabloların bilgi paydaşlarının karar almalarında yardımcı olacak şekilde işletmenin mali durumu, performansı ve nakit akımı hakkında bilgi vermek üzere hazırlanması zorunlu hale getirilmiştir.

Bunu sağlamak üzere finansal tablolar vakfın;

- a) Varlıkları,
- b) Yükümlülükleri,
- c) Ana varlık ve fonları<sup>72</sup>,
- d) Gelir, gider, kazanç ve kayıpları,

<sup>70</sup> FAS 117, madde 5

<sup>71</sup> FAS 117 'de belirtilen net varlık kavramı, bu uyarlamada geçerli kabul edilmeyecektir.

<sup>72</sup> UFRS'de Öz sermaye olarak geçmekle beraber vakıf uyarlamasında bu kısım Ana Varlık ve Fonlardan oluşur.

- e) Ana varlık ve fonlarda gerçekleşen değişiklikleri,
- f) Nakit akımı hakkında bilgi verecek şekilde düzenlenir.

### **2.2.2.Finansal Tabloların İlkeleri**

Uluslararası Finansal Tablo Sunum Standardına göre, finansal tablo düzenleme ilkeleri<sup>73</sup>, mali tabloların gerçeği dürüst bir şekilde yansıtması, süreklilik, tahakkuk esası, tutarlı sunum, önemlilik ve toplu gösterim, mahsup etmeme, karşılaştırmalı bilgidir. Standartta bunlar ayrı ayrı tanımlanmıştır<sup>74</sup>.

1. Finansal Tabloların Gerçeği Dürüst Bir Şekilde Yansıtması
2. Süreklilik
3. Tahakkuk Esası
4. Tutarlı Sunum
5. Önemlilik Ve Toplu Gösterim
6. Mahsup Etmeme
7. Karşılaştırmalı Bilgi

#### *i.Finansal Tabloların Gerçeği Dürüst Bir Şekilde Yansıtması:*

Mali tablolar, işletmenin mali durumunu, performansını ve nakit akımını dürüst bir şekilde yansıtacak şekilde hazırlanmak zorundadır. Standart çerçevesinde hazırlanmamış tablolar, dürüst olarak hazırlanmış kabul edilmemelidir.

#### *ii.Süreklilik:*

Finansal tablolar hazırlanırken yönetim kurulu işletmenin sürekliliği konusunu değerlendirir. Yönetimce, bilanço tarihinden sonra vakfın faaliyetlerinin durdurulmasına karar verildiği veya bu şekilde hareket edilmesi dışında gerçekçi bir alternatifin

<sup>73</sup>UFRS No:1: Finansal Tabloların Sunumu Standardı (International Financial Reporting Standard, Presentation of Financial Statements, Overall Considerations), madde 13-41.

<sup>74</sup> Vakıflar için de finansal tabloların sunum ilkeleri aynıdır. Maliye Bakanlığı 26/12/1992 tarihli, 1 Sıra No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde finansal tablo düzenleme ilkeleri, Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri, temel mali tablolara paralel olarak iki ana gruba ayrılır:

1. Gelir Tablosu İlkeleri
2. Bilanço İlkeleri
  - a) Varlıklara İlişkin İlkeler,
  - b) Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler,
  - c) Öz kaynaklara İlişkin İlkeler.



bulunmadığı durumlar hariç, finansal tablolar süreklilik ilkesi esas alınarak hazırlanır. Finansal tabloların hazırlanması sırasında, işletmenin sürekliliği konusunda önemli belirsizlikler varsa, konu dipnotlarda açıklanır.

*iii. Tahakkuk Esası:*

Nakit akımına ilişkin bilgiler hariç, bir işletmenin mali tabloları tahakkuk esasına göre hazırlanır.

*iv. Tutarlı Sunum:*

Mali tablo kalemlerinin sınıflandırılması ve gösterimi dönemler arasında değiştirilemez.

Finansal tabloların farklı bir şekilde sunumunun gerekebileceği durumlar olabilir. Örneğin, önemli bir iktisap veya elden çıkarma nedeniyle, bu yeni yapının kalıcılığının muhtemel olması veya yeni gösterimin faydasının açık olması durumunda vakıflar finansal tablo sunumunu değiştirebilir. Bu şekilde bir değişikliğin yapılması nedeniyle, aksi standartta açıkça belirtilmediği takdirde, önceki dönem kalemleri de değiştirilir.

*v. Önemlilik Ve Toplu Gösterim:*

Önemlilik belirlenirken paydaşların özellikleri göz önünde tutulur. Vakfın faaliyetlerinden, mevcut ve gelecekteki durumundan direkt olarak etkilenecek paydaşlar için, ihtiyaç duyulan bilginin, tablolarda ve dipnotlarında elde edilebilmesi gerekmektedir. Önemlilik, mevcut koşullar içinde değerlendirilen ihmal veya yanlış raporlamanın boyutuna ve niteliğine bağlıdır.

Bu ilkeye göre önemlilik derecesi yüksek ve birbirine benzeyen kalemlerin toplu olarak gösterilmesi söz konusudur.<sup>75</sup> Bu doğrultuda, esasları ve fonksiyonları itibariyle aynı olan gerçekleşmiş işlem ve olaylar ile varlıklar toplu gösterim ile sunulur. Finansal tabloda yer almaması durumunda, karar alıcıların kararlarını etkileyecek kalemler önemli olarak kabul edilir.

Önemliliğin belirlenmesinde ilgili kalemin esası ve büyüklüğü birlikte değerlendirilir. Büyüklük, esasları ve fonksiyonları aynı olan varlıklar için dikkate alınmadan, toplulaştırma yapılır.

---

<sup>75</sup> UFRS No:1: Finansal Tabloların Sunumu Standardı (Financial Reporting Standard, Presentation of Financial Statements, Overall Considerations) , madde:29-31

*vi. Mahsup Etmeme:*

Varlıklar ve borçlar ve gelir ve giderler, başka bir standart öngörmediği veya izin vermediği sürece, saydamlık ve bilginin niteliği gereği, mahsup edilmemelidir. Bu da standardın diğer önemli konularından biridir. Mahsup işlemi standardın kullanım amacına ters düşen bir harekettir. İşlem veya diğer olayın özü gereği yapılan mahsup dışında, gelir tablosu ve bilânçoda yapılan mahsuplar, paydaşların gerçekleşmiş olan işlemleri, diğer olayları ve şartları ve gelecekteki nakit akışlarını anlamalarını zorlaştırmaktadır. Bunun yanında, mahsup işlemi denetimi de engelleyici bir nitelik taşır.

Hâsılat<sup>76</sup> dışında elde ettiği gelirler, işlem veya olayın özüne uygun olması şartıyla, net değerleri üzerinden gösterilir. Buna göre cari olmayan varlıkların elden çıkarılması durumunda, bundan elde edilen kazanç ve kayıp, satış gelirlerinden, varlığın kayıtlı değeri ve diğer satış giderleri düşüldükten sonra kalan net tutarları üzerinden gösterilir. Ayrıca bir grup önemli olmayan benzer işlemlerden doğan kazanç ve kayıplar da netleştirilerek gösterilebilir.

*vii. Karşılaştırmalı Bilgi:*

Standartların karşılaştırılabilirliği artırdığına daha önceki bölümlerde değinmiştik. Bu durum, finansal tabloların sunum standardında ilke olarak karşımıza çıkmaktadır.

Finansal tablolardaki tüm sayısal verilerin karşılaştırmalı olarak verilmesi gerekliliği ile ilgili olan bu ilkeye göre, cari dönem finansal tablolarının anlaşılması için gerekli olması halinde sayısal olmayan veriler de karşılaştırmalı olarak verilir.

Eğer cari dönemde finansal tablonun gösterimi veya sınıflandırılmasında önceki dönemden farklılık varsa, karşılaştırılabilirliği sağlamak amacıyla, önceki dönem finansal tabloları da yeniden sınıflandırılır. Önceki dönem finansal tabloları yeniden sınıflandırmaya tabi tutuluyorsa: Yeniden sınıflandırmanın esası, yeniden sınıflandırmanın nedeni, her bir yeniden sınıflandırılan hesap kalemi veya hesap

---

<sup>76</sup> UFRS No: 18, Hâsılat (IFRS:18: Revenue) 'de hâsılat ile ilgili geniş bilgi yer almaktadır.

grubunun tutarı dipnotlarda açıklanır. Eğer sınıflandırma maliyet ya da çaba nedeniyle zor ise ve yapılamıyorsa bunun nedenleri de dipnotlarda açıklanır.<sup>77</sup>

### 2.2.3. Finansal Tabloların Kapsamı, Yapısı Ve İçeriği

Uluslararası Finansal Tablolar Sunum standardına göre bir vakfın yayınlaması gereken finansal tablolar<sup>78</sup>:

- 1-Bilânço
- 2-Gelir tablosu
- 3-Öz sermaye değişim tablosu
- 4-Nakit akım (akış) tablosu' dur.

FAS 117'ye göre ise bir kâr amacı gütmeyen kuruluş, bu çalışmada vakıf öz sermaye değişim tablosu dışındakileri; bilânço, gelir tablosu ve nakit akış tablosunu sunar. Ancak vakfın ana varlık durumunu görebilmek açısından UFRS'de de ifade edilen öz sermaye değişim tablosunun da sunulması gerekir.

Finansal tabloların içeriği ve kapsamı açık olmalı ve diğer dokümanlardan kolayca ayırt edilebilmelidir. Finansal tabloları kararlarında kullanan bilgi paydaşlarına uygun olarak, doğru bir şekilde sunmak gereklidir. Standart bunun çerçevesini belirlemektedir.

Finansal tablo unsurları açıkça gösterilmeli ve bunun yanı sıra şu gerekli bilgiler de yer almalıdır<sup>79</sup>:

(a) raporlayan işletmenin adı veya diğer kimlik bilgileri ve bu bilgide önceki bilânço tarihinden beri olan değişiklikler,

(b) finansal tabloların tek bir şirketi mi yoksa şirketler grubunu mu içerdiği,

<sup>77</sup> Muhasebe politikalarında bir değişiklik sonucunda önceki dönem verilerinde yapılacak ayarlamalar konusunda, UFRS No:8:Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklik ve Hatalar Standardındaki hükümlere uyulur.(Bkz:IFRS:8 Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies)

<sup>78</sup> Bu çalışmada, UFRS ile uyumlaştırmada vakıf finansal tabloları açıklanmıştır. Ancak, belirlenecek bir kuruluş kapasitesi ve gelir durumuna göre vakıflar bilanço esasında finansal tablolarını sunar. Buna göre kanunla belirlenecek bir kuruluş kapasitesi ve vakıf gelir/gider durumundan daha azına sahip bazı vakıflar, "İşletme Hesabı Defteri" tutabilirler. Önerilen için, Bkz: Ek:3

<sup>79</sup> UFRS No:1,madde:46-47 "... belirtilen şartlar normal olarak finansal tabloların bir sayfasında sayfa başlıklarına ve kısaltılmış sütun başlıklarına yer verilmek suretiyle sağlanır. Bu tür bilgilerin en iyi şekilde sunulabilmesi için uygun bir değerlendirmenin yapılması gerekir. Örneğin, finansal tablolar elektronik ortamda sunulduğu takdirde, her zaman ayrı sayfalar kullanılmaz; bu durumda yukarıdaki unsurlar, mali tablolarda yer alan bilgilerin doğru bir biçimde anlaşılmasını sağlayacak sıklıkta tekrarlanır."

(c) bilânço tarihi veya finansal tablonun kapsadığı dönem, finansal tablonun bölümü için bunlardan hangisi uygunsuz;

(d) kullanılan para birimi<sup>80</sup> ve

(e) finansal tabloda sunulan tutarların yuvarlanma derecesi.

Sunulan bilgilerin sunumunda kullanılan para biriminin yuvarlanarak ifade edilmesi, genellikle finansal tabloları daha anlaşılabilir hale getirir.<sup>81</sup>

#### **2.2.4.Bilânçonun Sunumu**

Bilânço, vakfın belirli bir andaki finansal durumunu gösteren tablodur. Vakfın belirli bir andaki varlıklarını, yükümlülüklerini ve öz kaynaklarını gösteren tablodur. Standart, bilânçonun, varlıkların cari olmasını veya cari olmamasını; yükümlülüklerin kısa veya uzun vadeli olmasını dikkate alarak hazırlanmasını öngörmüştür. Eğer bilânço düzenleyen kuruluş için likidite esasları daha uygun sunumu sağlıyorsa bu uygulanabilir.

Bilânço diğer finansal tablolarla birlikte, bağışçılar, kreditorler ve diğer paydaşlar için değerli bilgilerin edinilmesini sağlar. Bu bilgiler<sup>82</sup>:

a)Vakfın gelecekte sağlayabileceği hizmet

b)Vakfın likiditesi ve finansal esnekliği, zorunluluklarını yerine getirebilme gücü ve dış finans ihtiyacıdır.

##### **2.2.4.1.Cari-Cari Olmayan Varlık Ayırımı**

Finansal tablolarda bilgi, makul bir biçimde homojen gruplandırma yapılarak elde edilir.

Bilânçoda gösterilecek olan cari varlıklar şu özelliklere sahip olmalıdır<sup>83</sup>:

a)Normal faaliyet devresinde elden çıkarılması veya tüketilmesi beklenmelidir.

b)Alım- satım amacıyla ve kısa süreli olarak elde bulundurulmalıdır.

<sup>80</sup> Bkz:UFRS No.21 Kur Değişiminin Etkileri

<sup>81</sup>UFRS No:1, madde:48

<sup>82</sup> FAS 117, madde :9

<sup>83</sup> UFRS No:1, madde: 57

c) Bilânço günü itibariyle bir yıl içinde paraya çevrilebilecek durumda olmalıdır.

d) Nakit veya nakit benzeri olmalıdır.<sup>84</sup>

Bu özellikleri taşımayan, uzun vadeli maddi, maddi olmayan ve finansal varlıklar cari olmayan varlıklar olarak anılırlar.

#### **2.2.4.2. Kısa-Uzun vadeli Yükümlülük Ayırımı**

Bilânçoda gösterilecek olan kısa vadeli yükümlülükler şu özelliklere sahip olmalıdır<sup>85</sup>.

a) kuruluşun normal faaliyet dönemi içinde ödenmesi beklenmelidir.

b) ana faaliyet nedeniyle oluşmuş olmalıdır.

c) bilânço gününden sonra oniki ay içinde ödenecek olmalıdır.

d) kuruluşun borcunu, bilânço gününden sonra en az oniki ay içinde ödemesini erteleyecek koşulsuz bir hakkının olmaması gereklidir.

Bu özellikleri taşımayan yükümlülükler, uzun vadeli yükümlülük olarak anılırlar.

Vakfın, normal faaliyet dönemi içinde kullanılan işletme sermayesinin bir parçası olan, personelle ilgili tahakkuklar gibi bazı kısa vadeli yükümlükler, bilânço gününden itibaren oniki aydan daha uzun bir sürede ödenecek olsalar bile, kısa vadeli yükümlülük olarak sınıflandırılır.

Vakıf, bilânço tarihinden sonra, vadesine oniki aydan az süre kalan uzun vadeli finansal yabancı kaynaklarını, finansal tabloların yayınlanması onaylanmadan önce ve bilânço tarihinden sonra, uzun vadeli yeni bir finansman sözleşmesi veya yeni bir ödeme planı yapılmış olsa bile, kısa vadeli yükümlülük olarak sınıflar.

Kısa vadeli yükümlülüğün yeniden finanslaması veya uzun vadeli yükümlülüğe döndürülmesi söz konusuysa bu durumda uzun vadeli yükümlülük olarak sınıflandırma yapılır.

<sup>84</sup> Bkz. UFRS No:7 Nakit Akım Tablosu ,IFRS 7: Cash Flow Statements, (Bilânço tarihinden sonra en az on iki ay içinde bir borcun ödenmesi için kullanılmak üzere veya başka bir nedenle sınıflandırılmamış olmak koşuluyla)

<sup>85</sup>UFRS No:1, madde: 60-67

Bir uzun vadeli yükümlülük, ihlal edilmesi durumunda borcun ödenmesini gerektiren bir şarta bağlanmış ise ve bilânço günü itibariyle veya bilânço gününden önce, bu şart ihlal edilmiş ise borç, kısa vadeli borca dönüştürülür. Ancak borçlu olunan kuruluşla, vakıf arasında borç için bir pişmanlık dönemi anlaşması veya ihlalin ortadan kaldırılması ile ilgili bir anlaşma yapılmışsa, borcun en az oniki ay süresi olması koşuluyla, bu borç uzun vadeli olarak sınıflandırılır.

Kısa vadeli olarak sınıflandırılmış borçlar açısından, bilânço tarihi itibariyle finansal tabloların yayınlanma ve onay tarihi arasında eğer aşağıdaki olaylar olursa bunlar, düzeltme gerektirmeyen olaylar olarak gösterilecektir<sup>86</sup>:

- a) borcun uzun vadeli yeniden finanslaması,
- b) uzun vadeli borç sözleşmesiyle yapılan ihlalin düzeltilmesi,
- c) uzlaşma ile pişmanlık döneminin sağlanması.

#### **2.2.4.3.Vakıf Bilânçosunda Yer Alacak Kalemler**

Bir vakıf bilânçosunda, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarından, Finansal Tabloların Sunum Standardına uyum amacıyla yer alması gereken kalemler aşağıda verilmiştir.<sup>87</sup>

1.Gayrimenkul, tesis ve teçhizat

2. Maddi olmayan varlıklar

<sup>86</sup> UFRS No:1,madde:67 (Bkz: UFRS No:10 Bilânço Tarihinden Sonraki Olaylar ,IFRS 10 Events After The Balance Sheet Date)

<sup>87</sup>Kar amacı olan bir kuruluş bilânçosu, normal şartlar altında, UFRS nin öngördüğü şekilde şu kalemleri içerir:

- a) maddi duran varlıklar,
- b) yatırım malları; (Yatırım amaçlı gayrimenkuller)
- c) maddi olmayan duran varlıklar,
- d) finansal varlıklar (e), (h) ve (i) şıklarında gösterilenler hariç;
- e) özkaynak yöntemine göre izlenen yatırımlar, (iştirakler, bağlı ortaklıklar)
- f) biyolojik varlıklar;
- g) stoklar,
- h) ticari ve diğer alacaklar;
- i) nakit ve nakit benzerleri;
- j) ticari ve diğer borçlar;
- k) karşılıklar;
- l) finansal borçlar ( j) ve (k) şıklarında gösterilenler hariç);
- m) TMS 12’de tanımlandığı gibi, dönem vergisiyle ilgili borçlar ve varlıklar;
- n) TMS 12’de tanımlandığı gibi, ertelenen vergi borçları ve ertelenen vergi varlıkları;
- o) Özkaynaklarda gösterilen azınlık hakları; ve
- p) Ana şirketin ortaklarına ait çıkarılmış sermaye ve yedekler.

3. Nakit ve nakit benzerleri
4. Finansal varlıklar
5. Öz kaynak yöntemine göre izlenen yatırımlar (İştirakler, Bağlı ortaklıklar, vakıflar için iktisadi işletmeler)
6. Stoklar
7. Alacaklar
8. Karşılıklar
9. Ticari Borçlar
10. Avanslar
11. Geri Ödemeli Ödenekler<sup>88</sup>
12. Dönem vergisiyle ilgili borçlar ve varlıklar<sup>89</sup>,
13. Ertelenen vergi borçları ve ertelenen vergi varlıkları,
14. Ana varlık
15. Şartlı-Şartız Fonlar<sup>90</sup>
16. Dönem gelir/gider fazlası

Eğer gerekli ise, mali tabloların gerçeği dürüst bir şekilde temsil etmesi için ve vakfın finansal durumunu anlamak için, ek kalemler, başlıklar ve ara toplamalar da gösterilmelidir.

Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı, standart maddeleri çerçevesinde hareket etmeyi öngörürken, kalemlerin hangi sıra ve biçimde açıklanacağı ile ilgili format vermemektedir.<sup>91</sup> Her kuruluş, standarda uyma şartı ile kendi finansal durumunu en uygun biçimde açıklayacak, bilanço formatını belirleyecektir. Bu da vakıfların kendi ihtiyaçları doğrultusunda yeni kalemler ekleyerek, standarda uygun hale getirilen bir bilanço sunmasını kolaylaştırmaktadır.

---

<sup>88</sup> FASB 117, bilanço formatı

<sup>89</sup> 12 ve 13. maddedeki kalemler vakfın vergiden muaf olmaması durumunda geçerlidir.

<sup>90</sup> Fon kavramı, kaynağın amaca tahsisi anlamında kullanılmıştır.

<sup>91</sup> UFRS No:1, madde: 71

Ancak ek kalemlerin ayrı olarak sunulup sunulmamasını belirleyen kıstaslar vardır. Bunlar<sup>92</sup>:

- (a) varlıkların niteliği ve likiditesi;
- (b) varlıkların vakıftaki fonksiyonu ve
- (c) borçların tutarı, niteliği ve vadesidir.

Bu kıstaslar, alt sınıfların, bilânço ya da dipnotlarda sunulup sunulmasına karar vermek için de kullanılır. Ayrıca, tutarların boyutu, niteliği ve işlevine göre ve Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak değerlendirilir.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları temel kıstaslarından ayrılmadan ve FAS 117 göz önünde bulundurularak bir vakıf bilânçosu alt sınıflara ayrılabilir. FASB'a göre bir vakıf bilânçosunun varlıkları örnek olarak şu şekilde sınıflandırılabilir<sup>93</sup>:

- 1.Nakit ve nakit benzerleri,
- 2.Hastalar, öğrenciler, üyeler ve diğer hizmet alıcılarından kabul edilebilir hesaplar,
- 3.Madde ve malzeme stokları,
4. Kira, sigorta ve diğer hizmetler için peşin ödeme ve depozitolar,
- 5.Satılabilir menkul kıymetler,
- 6.Diğer uzun dönem amaçlı elde edilen yatırımlar,
- 7.Arsa, bina, ekipman (donanım) ve diğer emtia ve hizmet sağlamak amacıyla elde edilmiş uzun süreli varlıklar.

FASB'a göre net varlıklar içerisinde sınıflandırılacak olan şartlı ve şartsız bağışlar, UFRS'ye göre öz sermaye altında sınıflandırılır. Şartın varlığına veya yokluğuna ve çeşidine göre daimi şartlı bağışlar ve geçici şartlı bağışlar ve şartsız bağışlar olarak ayrılır<sup>94</sup>. Şartlı bağışların türleri ve miktarları ile şartsız bağışların

---

<sup>92</sup> UFRS No:1, madde: 72

<sup>93</sup> FAS 117, madde 11

<sup>94</sup> FAS 117, madde 13



miktarları hakkındaki ayrıntılı bilgi, finansal tablodan veya dipnotlarından elde edilir. Şartlı ve şartsız bağış ayrımı FAS 117'de aşağıdaki gibi yapılmıştır<sup>95</sup>:

Daimi şartlı bağış ayrımı şu şekilde yapılır:

\*Örneğin bir sanat çalışması gibi özel bir amaca yönelik sponsorluk(destekleyicilik) ,

\*Sürekli gelir kaynağı sağlanması amacıyla bir yatırım yapılması şartıyla bağışlanan varlıklar,

\*Hibeler veya vasiyetlerle yapılan, fon sağlama sürekliliği olan, bağışlar. Bunlar *daimi bağış fonu* olarak kabul edilirler.

Geçici şartlı bağış ayrımı ise şu şekildedir:

\*Özel bir işin tedariki,

\*Belirlenmiş zamanlı bir yatırım tedariki,

\*Gelecek bir zaman diliminde kullanılması şartı olan bir tedarik,

\*Uzun ömürlü varlıkların edinimi.

Geçici şartlar, kaynağın gelecekteki bir dönemde kullanılma şartı (zaman şartı) , kaynağın belirlenmiş bir amaç için kullanılma şartı (amaç şartı) veya her ikisi birden olabilir. Bunlar *dönemsel bağışlar* olarak kabul edilirler.

Şartsız bağışlar, vakfın amaçlarını yerine getirmek üzere faaliyetlerini sürdürebilmesi için tahsis edilen, bağışçı tarafından veya vakıf muhasebe politikalarınca herhangi bir zaman şartı ya da amaç şartı getirilmeyen bağışlardır. Şartsız bağışların kullanımına da bazı sınırlar getirilmiş olabilir. Organizasyonun çalışmalarında kullanılabilirliği ve doğal alanı içerisinde bir sınır söz konusu olabilir ya da tedarikçiler, kreditorler (borç verenler) veya organizasyonla iş anlaşması yapmış diğer paydaşlarla yapılmış bir sözleşme gereğince belirli sınırlar getirilmiş olabilir. Şartsız bağışlar hakkında bilgi genellikle finansal tablonun kendisinden sağlanabilmekle beraber, ihtiyari olarak, yönetim kurulu kararıyla, sermayede bir artış olarak finansal tabloda; finansal tabloda ayrı olarak veya dipnotlarda belirtilebilir.

---

<sup>95</sup> FAS 117, madde 14-16

### 2.2.5. Gelir Tablosunun Sunumu

Gelir tablosu, belirli bir dönemde faaliyetlere ilişkin başarımın ölçümünü gösteren tablodur.

Dönem içerisinde meydana gelen tüm gelir ve giderler, diğer bir standartta aksi olmadığı takdirde dönemin gelir/gider fazlasına (kâr/zararına)<sup>96</sup> aktarılır.

Gelir fazlasına ya da gider fazlasına dahil edilemeyen durumlar şunlardır:

1. Hataların düzeltilmesi ve muhasebe politikalarında değişikliklerin etkisi olduğu durumlar<sup>97</sup>
2. Yeniden değerlendirme artışları<sup>98</sup>
3. Satışa hazır finansal varlıkların yeniden değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan karlar ve zararlar<sup>99</sup>
4. Yurt dışındaki faaliyetle ilgili finansal tabloların yerel para birimine çevrilmesi nedeniyle ortaya çıkan bazı karlar ve zararlar<sup>100</sup>

#### 2.2.5.1. Gelir Tablosunda Yer Alacak Kalemler

Vakıf için önemliliği yüksek olan gelir ve gider kalemleri ayrı ayrı gösterilmek suretiyle ve hiçbir gelir veya gider kaleminin olağandışı olarak tabloda yer almaması suretiyle ,gelir tablosunda en az yer alması gereken kalemler standartta belirlenmiştir.Bunlar:<sup>101</sup>

1. gelir (hasılat),
2. finansman maliyetleri,
3. özkaynak yöntemine göre izlenen iştirakler ve bağlı ortaklıkların kâr veya zarar payları ve vakıflar için iktisadi işletmelerin kâr veya zarar payları

<sup>96</sup> Bir vakıf kar ya da zarar ifadesini kullanmayacağı için gelir tablosunda kar veya zarar yerine dönem gelir / gider fazlası kullanılacaktır.

<sup>97</sup> Bkz: UFRS No:8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklik ve Hatalar Standardı (IFRS:8 Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies)

<sup>98</sup> Bkz: UFRS No:16 Gayrimenkul, Tesis ve Teçhizat (IFRS 16: Property, Plant and Equipment)

<sup>99</sup> Bkz: UFRS No:39 Finansal Araçlar, Tanıma ve Ölçüm, (IFRS 39: Financial Instruments: Recognition and Measurement)

<sup>100</sup> Bkz: UFRS No.21 Kur Değişiminin Etkileri (IFRS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates)

<sup>101</sup> UFRS No:1, madde:81

4. varlıkların elden çıkarılması veya faaliyetin sona erdirilmesiyle ilgili borçların tasfiyesi nedeniyle tahakkuk eden vergi öncesi kâr veya zarar,

5. vergi gideri (karşılığı),

6. kâr veya zarardır.

Eğer finansal durumun anlaşılması için gerekliyse, ek kalemler, başlıklar ve ara toplamlar da gelir tablosunda gösterilmelidir. Gerekliliğin belirlenmesinde dikkate alınacak kıstaslar, önemlilik ve gelir ve gider kalemlerinin nitelik ve işlevleridir.

Bir vakıf gelir tablosunda UFRS'ye uyarlama çerçevesinde kalemlerde bir takım farklılıklar söz konusu olacaktır. Bundan yola çıkarak fakat UFRS'nin genel kurallarından sapmadan uyarlamada FAS 117'den yararlanılacaktır.

FAS 117<sup>102</sup>'ye göre, bir vakıf gelir tablosundan elde edilmesi gereken bilgiler şu şekilde sıralanabilir:

- a) Gelir ya da gider fazlasının değişimine vakıf faaliyetlerinin ve diğer finansal hal ve durumların etkisi,
- b) Bu faaliyet hal ve durumların birbiri ile ilişkisi,
- c) Vakfın çeşitli amaç ve hizmetler için kaynağını nasıl sağladığı.

Bir gelir tablosundaki bilgi diğer finansal tablolardan ve dipnotlardan elde edilen bilgilerin birlikte kullanımı ile faydalı bilgiye dönüşür. Bu bilgiler:

- a) Vakfın belirli bir dönem içerisindeki performansının değeri,
- b) Hizmet çabasının ve gelecekte hizmet sağlayabilme yeteneğinin değeri,
- c) Vakıf yönetici, çalışan ve gönüllülerinin görev ve sorumluluklarını ne derece yerine getirdikleridir.

Buna göre vakıf gelir tablosunda yer alacak kalemler bu çalışmanın uygulama bölümünde verilecektir.

---

<sup>102</sup> FAS 117, madde 17

### 2.2.5.2.Gelir Tablosunun Sunumu

Gelir tablosu, giderlerin işlevlerine ya da niteliklerine göre analiz edilerek sunulur. Bu analizlerden biri, giderlerin, gelir tablosunda niteliklerine göre (örneğin, amortisman, malzeme alışları, nakliye maliyetleri, sosyal yardımlar ve reklam maliyetleri) toplanmasıdır.

Bir diğeri ise giderleri, satışların maliyeti veya örneğin dağıtım veya yönetim faaliyetleri maliyetlerinin bir parçası olarak, fonksiyonlarına göre sınıflamadır. Bu sınıflamada giderlerin nitelikleri ekte sunulur. Çünkü giderlerin niteliğiyle ilgili bilgi gelecekteki nakit akışlarının tahmininde yararlıdır.

Gelir, harcama, kazanç ve kayıplar hakkındaki bilgi, genel olarak, makul bir şekilde homojen olarak gruplandırılan benzer karakteristiklere sahip kalemlerin toplanması ile sağlanır.

Gelir, bağışçı şartlı bir bağış dışında kalan, şartsız bağıştaki artış olarak raporlanır. Örneğin, bir hizmet karşılığı ücret, yatırım geliri ve genellikle şartsızdır. Harcamalar da şartsız bağışlarda azalma olarak raporlanabilir.<sup>103</sup>

Eğer bağışla ilgili bağışçının açık bir şartı veya bağışın kullanımı ile ilgili bir iması yoksa şartsız gelir veya kazanç olarak raporlanır. Bağışçı tarafından şart koşulmuş olan bağışlar, şartlı gelir veya kazanç olarak raporlanır. Bunlarda şartın çeşidine göre kalıcı veya geçici şartlı olarak ayrılır. Eğer vakfın ilgili yönetmeliği gereğince bağışlanan yatırım varlığının bir kısmının daimi olarak elde tutulması kararı alınmışsa, daimi şartlı olarak raporlanır.<sup>104</sup>

Gelir tablosunda gelir ve harcamalar, kazanç ve kayıplar sınıflandırılırken bunlara ek sınıflamaya da gidilebilir<sup>105</sup>. Örneğin:

- \*Faaliyetle ilgili/Faaliyet dışı,
- \*Harcanabilir/Harcanamaz,
- \*Kazanılmış/kazanılmamış,
- \*Yeniden oluşan/yeniden oluşamayan, gibi...

<sup>103</sup> FAS 117, madde:20

<sup>104</sup> FAS 117, madde:21-22

<sup>105</sup> FAS 117, madde:23

Finansal tabloda faaliyet süresi açıkça görülüyorsa, bu dipnotlarda açıklanabilir. Tablo şu bilgileri de raporlayabilir: Faaliyet geliri, faaliyet karı, faaliyet fazlası, faaliyet zararı, faaliyet sonucu.

İlişkilerin açıkça görülmesi için gelir ve harcamalar brüt olarak raporlanır. İkinci derecede önemli olan kazanç ve kayıplar net olarak raporlanabilir.

Bir gelir tablosu veya dipnotu, paydaşlara, vakfın hizmeti yerine getirme çabası, bunlar için kaynak tahsisi ve bu kaynakları nereden sağladığı konularında bilgi vermelidir.

Örnek olarak bir sağlık ve iyi yaşam kuruluşu tarafından yapılacak bir gelir tablosunda, şu harcama bilgilerine yer verilir: ücretler, kira, elektrik, faiz, amortisman, diğer ödenekler. Diğer kuruluşlar kendi faaliyetleri çerçevesinde bunları belirler.

Vakıfların faaliyet aktiviteleri ve tedarik aktiviteleri vardır. Her kuruluş amacına yönelik faaliyet yapar ve amacına yönelik çıktı elde eder. Tedarik aktiviteleri ise yönetim, fon artışı sağlama ve üyelik aktivitelerini içerir<sup>106</sup>.

Yönetim aktiviteleri: iş yönetimi, genel kayıt, bütçeleme, finanslama, diğerleri dışındaki ilgili idari aktiviteleri içerir.

Fon artırma aktiviteleri: fon sağlama kampanyalarını yönetme ve yayın yapmayı, bağışçı listeleri oluşturmak, fon sağlama faaliyetlerini yönetmek, el kitabı ve eğitim sağlamak, bağış isteme faaliyetlerini içerir.

Üye geliştirme aktiviteleri ise, başarılı üyeleri destekleme, üyelik süresi, üyelik ilişkileri ve benzer faaliyetleri içerir.

Vakıfların gelir tabloları ise gelir ve gider ayrımı yapılarak yine vakıf fonksiyonlarına göre düzenlenir. Bu tablonun yapılış şekli çalışmanın uygulama kısmında verilecektir.

### **2.2.6.Özkaynak Değişim Tablosunun Sunumu**

Bilânço ve gelir tablosu vakıflar için istenen tablolardır. Ancak tam bir saydamlığın sağlanabilmesi ve UFRS' ye vakıf mali tablolarının uyabilmesi için öz kaynak değişim tablosuna da ihtiyaç vardır.

---

<sup>106</sup> FAS 117, madde 27-28

### 2.2.6.1.Özkaynak Değişim Tablosunda Yer Alacak Kalemler ve Tablonun Sunumu

Vakıf, özkaynak değişim tablosunda aşağıdakileri göstererek sunum yapmalıdır<sup>107</sup>:

- a) dönem gelir ya da gider fazlası
- b) diğer standartlar veya yorumlar tarafından istenen, doğrudan öz kaynaklarda tahakkuk ettirilen dönemin her bir gelir ve gider kalemi ve bu kalemlerin toplamı,
- c) dönemin toplam gelir ve gideri ((a) ve (b) nin toplamı olarak hesaplanan) ve
- d) öz kaynakların her bölümü için, muhasebe politikalarındaki değişikliklerin ve düzeltilen hataların etkileri<sup>108</sup>.
- e) Ana varlık artırımı ve azaltılması<sup>109</sup>

Özkaynak değişim tablosunda veya tablo dipnotlarında ayrıca aşağıdaki bilgilere de yer verilmesi gereklidir, bu kalemler diğerleriyle toplu olarak sütunlar halinde sunulabilir veya dipnotlarda yer alabilir. Bu kalemler:

- a) dönem başındaki ve bilanço tarihindeki geçmiş yıl gelir/gider fazlası ve dönem içinde meydana gelen değişiklikler.
- b) her değişikliği ayrı göstermek suretiyle, her sermaye sınıfının ve her yedeğin dönem başı ve dönem sonu defter değerlerinin uyumlaştırılmasıdır.

Vakfın öz kaynaklarındaki değişimler, dönem içindeki net varlıklardaki artış ve azalışları yansıtır.

### 2.2.7.Nakit Akım Tablosu

Nakit akım tablosu işlemedeki nakit (nakit ve vadesiz mevduat) ve nakit benzerlerinde (değişim riski olmadan, kısa sürede, kolayca nakde çevrilebilen ) meydana gelen değişimlerin, vakfın, esas, yatırım ve finansman faaliyetleri itibariyle, gösterildiği tablodur. Bir diğer değişle nakit akım tablosu, nakit ve nakit benzerlerinin

<sup>107</sup> UFRS No:1, madde:96

<sup>108</sup> UFRS 8'e (Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklik ve Hatalar Standardı'na) göre tahakkuk ettirilen.

<sup>109</sup> UFRS'nin kar amacı olan kuruluşlar için geçerli olan şekliyle "sermaye artırımı ve azaltılması".

giriş ve çıkışlarını gösterir. Burada esas faaliyetten kasıt, ana gelir getirici faaliyetler ile yatırım ve finansman faaliyeti olmayan diğer faaliyetlerdir.

Nakit akış tablosu, diğer finansal tablolarla kullanıldığı zaman, okuyucuların vakfın net aktiflerindeki değişimi, finansal yapısını ve nakit akışlarının tutar ve zamanlamasını değişen koşullara ve fırsatlara uyum sağlamak amacıyla etkileme yeteneğini değerlendirebilmesi için gerekli bilgiyi sağlar.<sup>110</sup> Bu sayede, vakfın faaliyetleri için gelecekte sağlayabileceği nakit miktarını tahmin etmeyi sağlar ve geçmişte elinde bulunan nakdi ve nakit sağlayıcı varlığı ne kadar etkili ve verimli kullandığını gösterir.

Tarihi nakit akış bilgisi ile gelecek nakit akışlarına ilişkin geçmişte yapılan değerlendirmelerin doğruluğu kontrol edilir ve karlılık, net nakit akışları ve fiyat değişiminin etkileri arasındaki ilişkinin değerlendirilmesi sağlanır.<sup>111</sup>

### **2.2.7.1.Nakit Akım Tablosunun Sunumu**

Nakit akım tablosu, vakfın ana nakit giriş ve çıkışına neden olan faaliyetleri, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri itibariyle düzenlenir. Tek bir işlem, farklı sınıflama gerektirebilir.

#### *i.Ana Faaliyetler:*

Vakıf faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları, dış borç kaynaklarına ihtiyaç duyulmadan, vakfın; borçlarını geri ödeyebilmesi, faaliyetlerini sürdürebilmesi ve yeni yatırımlar yapabilmesinin mümkün olup olmadığı hususlarında temel bir gösterge teşkil etmek üzere sunulur. Faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları, genellikle vakfın ana gelir getirici faaliyetleriyle ilgili olup, net karın veya zararın belirlenmesinde yer alan işlem ve olaylardan kaynaklanır.

Vakıf faaliyetleri, kendi amaçlarına yönelik olarak belirlenmektedir.

Standart, faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarının, dolaylı ve dolaysız yöntem olarak iki şekilde raporlanabileceğini öngörmüştür. Ancak önerilen, en açık bilgiyi sağlayacak olan dolaysız yöntemdir.

<sup>110</sup> UFRS 7: Nakit Akış Tablosu, (IFRS 7, Cash Flow Statement), madde: 4

<sup>111</sup> **Ayn**,madde: 5

Dolaysız yöntemde, brüt nakit girişleri ve brüt nakit çıkışlarına ait ana gruplar belirtilir. Dolaysız yöntemde brüt bilgiler<sup>112</sup>:

1-vakfın muhasebe kayıtlarından veya

2-gelir tablosundaki kalemlerin, faaliyetlerle ilgili alacak ve borçlardaki değişiklikler, diğer nakit giriş ve çıkış gerektirmeyen kalemler, nakit etkisi, yatırım veya finansman nakit akışlarıyla ilgili olan kalemlerin etkisi dikkate alınarak düzeltilmesi ile elde edilen bilgilerden sağlanır.

Dolaylı yöntemde göre, Net kâr/zarar, gayri nakdi işlemler, geçmiş veya gelecek işlemlerle ilgili nakit giriş veya çıkışları tahakkukları veya ertelemeleri ve yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili nakit akışlarına ilişkin gelir veya gider kalemleri etkilerine göre düzeltilir. Burada, gelir tablosunda yer alan hâsılat ve giderler ile dönem içerisinde faaliyetle ilgili alacak ve borçlardaki değişimlerin gösterimi alternatif olarak kullanılabilir.

Bu çalışmada önerilen ve kullanılacak yöntem dolaysız yöntem olacaktır.

#### *ii.Yatırım Faaliyetleri:*

Yatırım faaliyetleriyle ilgili nakit akışları, gelir ve nakit akışı sağlama amacına yönelik olarak ayrılan kaynakların gösterimini sağlamak amacıyla ayrı olarak gösterilir.<sup>113</sup> Örnekler aşağıda verilmiştir.

a)Gayrimenkul, tesis ve teçhizat, maddi olmayan varlıkların edinimi ile ilgili nakit çıkışları, bu varlıkların satışı ile ilgili nakit girişleri,

b)Nakit benzeri olmadığı sürece alınan hisse senedi ve borçlanma aracı ile ilgili nakit çıkışı, bunlardan sağlanan nakit girişi,

c)Üçüncü kişilere sağlanan borçla ilgili nakit çıkışı, bunların tahsili ile olan nakit girişi.

#### *iii. Finansman Faaliyetleri:*

<sup>112</sup> **Aym**, madde: 19

<sup>113</sup> **Aym**, madde: 16



Kısa ve uzun vadeli borçlanmalar nedeniyle oluşan nakit girişleri ve bunların ödenmesiyle birlikte oluşan nakit çıkışları finansman faaliyetleri ile ilgili nakit akışlarıdır.

### **2.2.7.2.Nakit Akım Tablosunun Sunulmasında Dikkat Edilecek Hususlar**

Nakit akış tablosunun sunulması ve kalemlerinin belirlenmesinde önemli ayrıntılar standartta yer almıştır<sup>114</sup>. Bunlardan vakıf ile ilgili olanlar alınmış ve uyumlaştırma yapılmıştır.

#### *i.Yabancı Paraya Dayalı İşlemlere İlişkin Nakit Akışları:*

Yabancı paraya dayalı işlemlerden kaynaklanan nakit akışları, nakit akışı gerçekleşme tarihindeki kurlar üzerinden ilgili vakfın yerel para birimine çevrilir. Kur farklarından kaynaklanan gerçekleşmemiş kazanç ve kayıplar nakit akışı olarak kabul edilmez. Fakat ana faaliyet, yatırım ve finansman faaliyetlerinden ayrı olarak gösterilmek üzere, kur farklarının yabancı para cinsinden tutulan nakit ve nakit benzerleri üzerine etkisi, dönemin başlangıcında ve sonundaki nakit ve nakit benzerlerinin mutabakatlarını (uyumlaştırmasını) yapmak amacıyla, nakit akış tablosunda yer alır.<sup>115</sup>

#### *ii. Faizlere İlişkin Nakit Giriş Ve Çıkışları:*

Faizlere ilişkin nakit girişlerinin ve çıkışlarının ana faaliyet, yatırım ve finansman faaliyetleri olarak ayrımı yapılarak sunulur. Bu çerçevede vakıflar, faiz gelir ve giderlerini net kâr/zararın tespitinde dikkate almaları halinde esas faaliyetlerinden; finansman kaynaklarının elde etme maliyetini oluşturması halinde finansman faaliyetlerinden veya yapılan yatırımın getirileri olması halinde yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak gösterebilirler.<sup>116</sup>

#### *iii. Vergilere İlişkin Nakit Akışları:*

Vergilerle ilgili nakit akışları, ana faaliyet, yatırım ve finansman faaliyetleri itibarıyla ayrı ayrı sınıflanır. Yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan vergi

<sup>114</sup> Aynı, madde: 22-47

<sup>115</sup> Ayrıntılı bilgi, bkz: UFRS 21 Kur değişiminin Etkileri (IFRS 21: Accounting for the Effects of Changes in Foreign Exchange Rates)

<sup>116</sup> Faizlerle ilgili ayrıntılı bilgi için, bkz: UFRS 23: Borçlanma Maliyetleri (IFRS 23: Borrowing Costs)

gideri tutarı belirlenebilmekle birlikte, ilgili nakit akışı vergiyi doğuran işlem ve olaydan farklı bir dönemde gerçekleşebilir. Bu nedenle, bu türden bir nakit akışı genelde ana faaliyetler içerisinde sınıflanır. Ancak ayırım yapılabiliyorsa, o zaman ayrı sınıflama yapılır.

#### *iv. İştirakler ve İktisadi İşletmelerle İlgili Nakit Akışı:*

Vakıf ile iktisadi işletmesi arasındaki nakit giriş ve çıkışları da nakit akış tablosunda ayrı olarak gösterilecektir. Bununla birlikte iktisadi işletmelerin alım-satım konusu olması durumunda toplam nakit giriş ve çıkışları da gösterilir ve bunlar yatırım faaliyeti olarak alınır.

“Bağlı ortaklıklar veya iştirakler maliyet esası veya öz sermaye yöntemi ile muhasebeleştirildiğinde, ana ortaklık ile bağlı ortaklıklar ve iştirakler arasındaki nakit akışları örneğin temettü tahsilâtları ve avans ödemeleri ve diğer nakit akışları şeklinde nakit akış tablosunda gösterilir”<sup>117</sup>.

Bu varlıkların satılması ile satın alınmasından kaynaklanan nakit girişleri ile nakit çıkışları mahsup edilmez.<sup>118</sup>

#### *v. Nakit Akışına Neden Olmayan Faaliyetler*

Cari dönemde nakit giriş ve çıkışına neden olmayan faaliyetlerin nakit akış tablosunda yer almaması ile tutarlı olmak üzere, yatırım ve finansman faaliyetlerinden nakit ve nakit benzeri kullanımı gerektirmeyen işlemler, nakit akış tablosunda yer alamayacaktır. Bunlarla ilgili açıklamalar diğer finansal tablo ve dipnotlarında yer alır.

#### *vi. Nakit Akım Tablosu Unsurlarının Açıklanması*

Vakıf, nakit akım tablosunda yer alan nakit ve nakit benzerlerinin unsurlarını açıklar ve nakit akım tablosundaki tutarlar ile bilançoda bunlara karşılık gelen tutarlar arasındaki uyumlaştırmanın gösterimini sağlar. Vakıf, dipnotlarda nakit akışında nakit ve nakit benzerlerinin kompozisyonuna ilişkin bilgileri açıklar.

#### *vii. Nakit Akım Tablosunda Yer Alabilecek Diğer Açıklamalar*

Kullanımı kısıtlanmış ya da mümkün olmayan nakit ve nakit benzerlerinin miktarı, nedeni ayrıca açıklanmalıdır. Finansal tablo kullanıcılarının, vakfın likiditesini

<sup>117</sup> Bkz: UFRS 7: Nakit Akış Tablosu (IFRS 7)

<sup>118</sup> Vakıf İktisadi İşletmeleri ayrı bir inceleme konusudur.

değerlendirmesini sağlayacak bazı bilgilerin de açıklaması yapılabilir. Bunlara örnek olarak kredi imkânlarının açıklanması verilebilir.

### **2.2.8.Dipnotlar Ve Açıklamalar**

Standart, finansal tablolar sunulurken, belirli unsurların tablolarda yer almasını öngörmüş, tablolarda yer alamayan finansal nitelikli ve finansal olmayan unsurların da dipnotlarda ayrıntılı ve açıklamalarla birlikte sunulması gerektiğini belirtmiştir. Dipnot bilgileri, ana finansal tablolarda (bilânço, gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akım tablosu) yer almayan ancak söz konusu Finansal Raporlama Standardının öngördüğü ve bu tabloların anlaşılması için gerekli olan bilgilerdir.

#### **2.2.8.1.Dipnotların Sunumu**

Dipnotlar, sunulurken, uluslararası finansal raporlama standardına göre şu sıra takip edilir<sup>119</sup>:

- 1) Uluslararası Finansal Raporlama Standardı ile uyum tablosu<sup>120</sup>.
- 2) Uygulanan önemli muhasebe politikalarının özeti.<sup>121</sup>
- 3) Her tablonun ve sunulan her kalemin sıralanış biçimiyle aynı sıralama düzeninde, bilânço, gelir tablosu, özkaynak değişimler tablosu ve nakit akış tablosunda sunulan her kalem için destekleyici bilgi ve
- 4) Aşağıdakileri içeren diğer açıklamalar:
  - a) Koşullu borçlar<sup>122</sup> ve henüz tahakkuk etmemiş sözleşmeye bağlı yükümlülükler ve
  - b) Finansal olmayan açıklamalar<sup>123</sup>.

#### **2.2.8.2.Muhasebe Politikalarının Açıklanması**

Finansal tabloların hangi temele göre hazırlandığı konusu analizi ve anlaşılmayı etkileyeceği için kullanıcıların, finansal tablolarda hangi ölçü temel veya temellerinin

---

<sup>119</sup> UFRS 1, madde: 105

<sup>120</sup> UFRS 1, madde: 14

<sup>121</sup> UFRS 1, madde: 18

<sup>122</sup> Bkz: UFRS 37

<sup>123</sup> Bkz: UFRS 32

kullanıldığı konularında bilgilendirilmeleri önemlidir ve bu nedenle önemli muhasebe politikalarının özetinde öncelikle buna yer verilmelidir.

Ayrıca, politikaların açıklanmasına, kullanıcıların raporlanan finansal performans ve finansal durumda işlemlerin, diğer olayların ve koşulların nasıl yansıtıldığını anlamalarını kolaylaştırıp kolaylaştırmayacağını dikkate alarak karar verilir. Bazı standartların özellikle açıklanmasını öngördüğü muhasebe politikaları da bulunmaktadır. Her kuruluş örneğin bir vakıf, faaliyetlerini de dikkate alarak, açıklaması beklenen ve uygun olan muhasebe politikasını kendi belirleyecektir.

Vakfın, muhasebe politikalarının uygulanmasında yönetim, finansal tablolarda yer alan tutarları önemli ölçüde etkileyen, çeşitli değerlendirmeler yapar. Bunlar da politikaların açıklaması veya diğer dipnotlar olarak sunulur.<sup>124</sup>

### **2.2.8.3.Tahmindeki Belirsizlikler İle İlgili Açıklamalar**

Bazı varlık ve borçların defter değerlerinde meydana gelebilecek değişiklikler konusunda gelecek için tahminde ve varsayımda bulunulması gerekebilir. Bu varlık ve borçların, bir sonraki mali yılda kayıtlı değerlerinde değişikliğe neden olabilecek önemli tahmin ve bu konudaki değerlendirmelerin riskleri konusunda dipnotlarda açıklama yapılır.<sup>125</sup>

Dipnotlar, konu ile ilgili olarak;

- a)Söz konusu varlık ve borçların niteliklerini,
- b)Bunların bilânço tarihindeki defter değerlerini içermelidir.

### **2.2.8.4.Dipnotlarda Açıklanması Gereken Diğer Hususlar**

Açıklanmamış olması halinde, vakıf şu bilgileri dipnotlarında açıklayacaktır:

- a) vakfın ikametgâhı ve yasal yapısı, kurulduğu ülke ve kayıtlı büronun adresi, faaliyetinin sürdüğü esas yer,
- b) vakfın faaliyetlerinin ve esas çalışma alanlarının niteliklerinin açıklaması ve
- c) vakfın adı.

<sup>124</sup> UFRS 1, madde: 108- 115

<sup>125</sup> UFRS 1, madde: 116- 124

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ

### VAKIF FİNANSAL TABLOLARINA UYGULANMASI

#### 1.BİLÂNÇO

Bir vakfın Uluslararası Finansal Tabloları Sunum Standardı'na göre bilânçosu aşağıda verilmiştir:

Tablo 3:Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyarlanmış Vakıf Bilânçosu

	CARİ DÖNEM	ÖNCEKİ DÖNEM
<b>VARLIKLAR</b>		
<b>Cari Varlıklar</b>		
Nakit ve Nakit Benzerleri		
Cari Alacaklar		
Finansal Varlıklar		
Peşin Ödemeler		
Stoklar		
<b>Cari Olmayan Varlıklar</b>		
Cari Olmayan Alacaklar		
Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Net)		
İktisadi işletmeler		
İştirakler		
Şartlı Gayrimenkul Tesis ve Teçhizat		
Gayrimenkul, Tesis ve Teçhizat (Net)		
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>		
<b>ÖZ SERMAYE VE YÜKÜMLÜLÜKLER</b>		
<b>Kısa V.li Yükümlülükler</b>		
Finansal Borçlar		
Ticari Borçlar		
Alınan Avanslar		
Geri Ödemeli Ödenekler		
<b>Uzun V.li Yükümlükler</b>		
Finansal Borçlar		
Ticari Borçlar		
Alınan Avanslar		
Geri Ödemeli Ödenekler		
<b>Özkaynaklar</b>		
Ana varlık		
Daimi Şartlı Bağış Fonu		
Geçici Şartlı Bağış Fonu		
Şartsız Bağış Fonu		
Geçmiş Dönem Gelir veya Gider Fazlası		
Dönem Gelir veya Gider Fazlası		

## 2.GELİR TABLOSU

Buna göre bir vakfın gelir tablosunda taslak olarak şu kalemler yer alır:

Tablo 4: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyarlanmış

### Vakıf Gelir Tablosu

	CARİ DÖNEM	ÖNCEKİ DÖNEM
<b>GELİRLER/KAZANÇLAR</b>		
Şartsız Bağış ve Yardım Gelirleri		
Daimi Şartlı Bağış Gelirleri		
Geçici Şartlı Bağış Gelirleri		
Hizmet Gelirleri		
İştirak Gelirleri		
İktisadi İşletme Gelirleri		
Kira Gelirleri		
Menkul Kıymet Gelirleri		
Faiz Gelirleri		
Diğer Gelir ve Karlar		
<b>GİDERLER/KAYIPLAR</b>		
Amaca Yönelik Giderler		
Kültür, spor giderleri		
Eğitim ve araştırma giderleri		
Sağlık hizmetleri giderleri		
Sosyal hizmetler giderleri		
Çevre ve doğal hayatın korunması giderleri		
Kalkınma ve konut giderleri		
Bireysel özgürlükler, insan hakları ve savunu giderleri		
Hizmet amacıyla kaynak yaratma ve gönüllülüğün teşvik edilmesi giderleri		
Uluslararası faaliyetler giderleri		

Dini hizmetlerin geliştirilmesine yönelik hizmet faaliyetleri giderleri		
Mesleki dayanışma giderleri		
Fon Sağlama Giderleri		
Finansman Giderleri		
Genel Yönetim Giderleri		
Diğer Gider ve Zararlar		
Dönem Gelir/Gider Fazlası		

### 3. NAKİT AKIM TABLOSU

Sunum standardına uyum amacıyla doğrudan yöntemle göre vakıflar için hazırlanmış nakit akım tablosu aşağıda verilmiştir.

Tablo 5: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyarlanmış Vakıf Nakit Akım Tablosu

	CARİ DÖNEM	ÖNCEKİ DÖNEM
<b>A. ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI</b>		
1. Bağış ve yardımlardan elde edilen nakit girişleri		
2. Alıcılardan elde edilen nakit girişleri		
3. Çalışanlara yapılan ödemeler(-)		
<b>4. Esas faaliyet sonucu oluşan nakit (1+2+3)</b>		
5. Amaca yönelik nakit çıkışları(-)		
6. Faiz ödemeleri(-)		
7. Vergi ödemeleri(-)		
8. Diğer nakit girişleri		
9. Diğer nakit çıkışları(-)		
<b>10. Esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit(4+5+6+7+8+9)</b>		
<b>B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI</b>		
1. Kira Gelirleri		
2. Maddi varlıkların satışı		
3. Maddi varlıkların iktisabı(-)		
4. Mali varlık iktisabı(-)		
5. Mali varlıkların satışı		
6. Alınan Temettüleri		
7. Alınan faizler		
8. Diğer nakit girişleri		
9. Diğer nakit çıkışları(-)		
<b>10. Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit (1+2+3+4+5+6+7+8+9)</b>		



C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI		
1. Kredilerle ilgili nakit girişleri		
2. Diğer nakit girişleri		
3. Diğer nakit çıkışları(-)		
<b>4. Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan net nakit (1+2+3)</b>		
D. Kur Farklarının Nakit Ve Nakit Benzerlerine Olan Etkisi		
<b>E.Nakit ve nakit benzerlerinde meydana gelen net artış ( A8+B8+C4+D )</b>		
<b>F.Dönem başındaki nakit ve nakit benzerleri mevcudu</b>		

#### 4.ÖZKAYNAK DEĞİŞİM TABLOSU

Tablo 6: UFRS' ye Uyarlanmış Öz kaynak Değişim Tablosu

Sermaye	Ana varlık	Öz sermaye düzeltme farkları (-)	Yabancı Para Çevrim Farkları	Net Dönem Gelir ya da Gider fazlası	Geçmiş Yıllar Gelir ya da Gider fazlası	Toplam
<b>31.12....itibariyle bakiye</b>						
Muhasebe politikasında değişiklikler						
<b>31.12....itibariyle yeni bakiye</b>						
Ana varlık Artışı/Azalışı						
Gelir tablosunda yer almayan kazanç ve kayıplar						
Yabancı para çevrim farkları						
Diğer kazanç ve kayıplar						
Dönem net karı (veya zararı)						
<b>31.12....itibariyle bakiye</b>						
Ana varlık Artışı/Azalışı						
Gelir tablosunda yer almayan kazanç ve kayıplar						
Yabancı para çevrim farkları						
Diğer kazanç ve kayıplar						
Dönem net karı						
<b>31.12... itibariyle bakiye</b>						

## **5.DİPNOTLAR**

### **5.1.Vakfın Faaliyet Konusu**

- a) Kültür, spor
- b) Eğitim ve araştırma
- c) Sağlık hizmetleri
- d) Sosyal hizmetler
- e) Çevre ve doğal hayatın korunması
- f) Kalkınma ve konut giderleri
- g) Bireysel özgürlükler, insan hakları ve savunma giderleri
- h) Hizmet amacıyla kaynak yaratma ve gönüllülüğün teşvik edilmesi giderleri
- i) Uluslararası faaliyetler giderleri
- j) Dini hizmetlerin geliştirilmesine yönelik hizmet faaliyetleri giderleri
- k) Mesleki dayanışma giderleri

### **5.2. Önemli Muhasebe Politikalarının Özetleri**

#### **5.2.1.Mali Tabloların Sunum Esasları**

Vakıf mali tabloları, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na uygun olarak sunulur. Buna göre vakfın sunmak zorunda olduğu mali tablolar, Bilânço, Gelir Tablosu, Nakit Akım Tablosu ve Öz sermaye Değişim Tablosudur.

### **5.3.Bilânço Dipnotları**

#### **5.3.1.Nakit Ve Nakit Benzerleri**

Nakit ve nakit benzeri değerler bilânçoda maliyet değerleri ile yansıtılmaktadırlar. Nakit akım tablosu için nakit ve nakit benzeri değerler eldeki nakit, banka mevduatları ve likiditesi yüksek yatırımları içermektedir.

Tablo 7: Nakit Ve Nakit Benzerleri

	2005	2004
Nakit		
Banka - vadesiz mevduat		
Çek		
<b>Nakit ve Nakit Benzerleri</b>		

### 5.3.2. Kısa Vadeli Finansal Varlıklar

Tablo 8: Finansal Varlıkların Giriş Tarihleri ve Değerleri

Menkul Kıymetler	31.12.2005		31.12.2004		Giriş Tarihleri
	Nominal Değer	Alış Değeri	Nominal Değer	Alış Değeri	
... Şirketi Hisse senetleri					
... Nolu Devlet Tahvili					

### 5.3.3. Cari Alacaklar

Tablo 9: Cari Alacaklar

	2005	2004
Ticari alacaklar		
Alacak senetleri		
Alınan Çekler		
Şüpheli Alacaklar		
Şüpheli Alacak Karşılığı		
Alacak Çek ve Senet Reeskontları		
Diğer Alacaklar		
<b>Toplam Alacaklar</b>		

### 5.3.4. Stoklar

Tablo 10: Stoklar

Stoklar	31.12.2005	31.12.2004

### 5.3.5. Peşin ödemeler

Tablo 11:Peşin Ödemeler

Peşin Ödemeler	31.12.2005	31.12.2004

### 5.3.6. Cari Olmayan Alacaklar

Tablo 12: Cari Olmayan Alacaklar

	2005	2004
Ticari alacaklar		
Alacak senetleri		
Alınan Çekler		
Şüpheli Alacaklar		
Şüpheli Alacak Karşılığı		
Alacak Çek ve Senet Reeskontları		
Diğer Alacaklar		

### 5.3.7.Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi olmayan duran varlıklar maliyetten itfa ve tükenme paylarının düşülmesiyle ifade edilir. İtfa ve tükenme payları beş yılı aşmayan bir sürede normal amortisman yöntemiyle hesaplanır.

Tablo 13:Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Hesap ismi	2005	2004
Haklar		
Yazılım		

### 5.3.8. İktisadi İşletmeler

Dönem sonları itibariyle iktisadi işletmelerden alacaklar ve iktisadi işletmelere borçlar bakiyeleri ile aşağıda sunulmuştur:

Tablo14: İktisadi İşletmelerden Alacaklar ve İktisadi İşletmelere Borçlar

31.12.2005	BAKİYE ALACAK		BAKİYE BORÇ	
	Ticari	Ticari Olmayan	Ticari	Ticari Olmayan
... İşletmesi				
31.12.2004				
... İşletmesi				

Tablo 15:İktisadi İşletmelere Yapılan Satışlar ve Alışlar

Alışlar	31.12.2005	31.12.2004
... İşletmesi		
... İşletmesi		
Satışlar	31.12.2005	31.12.2004
... İşletmesi		
... İşletmesi		

### 5.3.9.İştirakler

Tablo 16:İştiraklerden Alacaklar ve İştiraklere Borçlar

31.12.2005	BAKİYE ALACAK		BAKİYE BORÇ	
	Ticari	Ticari Olmayan	Ticari	Ticari Olmayan
... İşletmesi				
... İşletmesi				

<b>31.12.2004</b>				
... İşletmesi				
... İşletmesi				

Tablo 17:İştiraklere Yapılan Satışlar ve Alışlar

<b>Alışlar</b>	<b>31.12.2005</b>	<b>31.12.2004</b>
... İşletmesi		
... İşletmesi		
<b>Satışlar</b>	<b>31.12.2005</b>	<b>31.12.2004</b>
... İşletmesi		
... İşletmesi		

### 5.3.10.Şarh Gayrimenkul Tesis ve Teçhizat

Tablo 18: Şarh Gayrimenkuller Tesisler ve Teçhizatlar

<b>Hesap İsmi</b>	<b>Süre Şartı</b>	<b>Amaç Şartı</b>	<b>2005</b>	<b>2004</b>
Arsalar ve Araziler				
Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri				
Binalar				
Makine ve Teçhizat				
Taşıt Araçları				
Demirbaşlar				
<b>Toplam Şarh Maddi Duran Varlıklar</b>				

### 5.3.11. Gayrimenkul Tesis Ve Teçhizat

Maddi duran varlıklar, mali tablolarda maliyet değerlerinden birikmiş amortismanın düşülmesi suretiyle taşınır. Amortisman, normal amortisman metodu ile, her bir aktifin maliyetini iz bedel değerine getirmek üzere ekonomik ömürler esas alınarak aşağıdaki oranlara göre hesaplanmaktadır.

Tablo 19: Gayrimenkul Tesis Ve Teçhizatlara Uygulanan Amortisman Oranları

<b>Amortisman Uygulanan Varlıklar</b>	<b>Maliyetleri</b>	<b>Oranları (%)</b>
Binalar		
Makine ve Tesisler		
Döşeme ve Demirbaşlar		
Nakil Vasıtaları		
Arazi ve Arsalar		-----

Arazi ve arsalar için sınırsız ömürleri olması sebebiyle amortisman ayrılmamaktadır.

Gayrimenkul tesis ve teçhizatların net değerleri aşağıdaki gibidir:

Tablo 20: Gayrimenkul Tesis ve Teçhizatların Net Değerleri

<b>Hesap İsmi</b>	<b>2005</b>	<b>2004</b>
Arsalar ve Araziler		
Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri		
Binalar		
Makine ve Teçhizat		
Taşıt Araçları		
Demirbaşlar		
Diğer Verilen Avanslar		
<b>Toplam Maddi Duran Varlıklar</b>		

### 5.3.12. Finansal Borçlar

### 5.3.13.Kısa Vadeli Ticari Borçlar

Tablo 21: Kısa Vadeli Ticari Borçlar

<b>Hesap ismi</b>	<b>2005</b>	<b>2004</b>
Satıcılar		
<b>Toplam Ticari Borçlar</b>		

### 5.3.14.Alınan Avanslar



### 5.3.15.Kısa Vadeli Geri Ödemeli Ödenekler

Tablo 22:Ödenek Tahsis Eden Kurum ve Kuruluşların Ödenekleri ve Geri Ödemeleri

Ödenek Tahsis Eden Kurum ve Kuruluşlar	2005			2004		
	Ödenek Tarihi	Ödenek Miktarı	Geri Ödeme Tarihi	Ödenek Tarihi	Ödenek Miktarı	Geri Ödeme Tarihi
Toplam						

### 5.3.16.Uzun Vadeli Finansal Borçlar

### 5.3.17.Uzun Vadeli Ticari Borçlar

Tablo 23: Banka Kredileri ve Diğer Finansal Borçlar ve Faiz Oranları

Borç Alınan Kurum ve Kişiler	2005			2004		
	Faiz Oranı	Anapara	Toplam	Faiz	Anapara	Toplam
Toplam						

### 5.3.18. Alınan Avanslar

### 5.3.19.Kıdem Tazminatları

Kıdem tazminatı karşılığı çalışanların emekliliği halinde ödenmesi gerekecek muhtemel yükümlülüğün bugünkü değeri hesaplanarak ayrılır.

Buna göre vakıf, cari yılda .... YTL kıdem tazminatı karşılığı ayırmıştır.(Önceki dönem kıdem tazminatı karşılığı .... YTL'dir.)

### 5.3.20. Uzun Vadeli Geri Ödemeli Ödenekler

Tablo 24:Ödenek Tahsis Eden Kurum ve Kuruluşların Ödenekleri ve Geri Ödemeleri

Ödenek Tahsis Eden Kurum ve Kuruluşlar	2005			2004		
	Ödenek Tarihi	Ödenek Miktarı	Geri Ödeme Tarihi	Ödenek Tarihi	Ödenek Miktarı	Geri Ödeme Tarihi
Toplam						

### 5.3.21. Anavarlık

Tablo 25: Anavarlık Unsurları

Anavarlık Unsurları	2005	2004

### 5.3.22.Fonlar

Tablo 26:Daimi Şartlı Bağışları Yapan Kişi ve Kuruluşlar ve Şartları

Bağışı Yapan Kişi ve Kuruluşlar	Şartlar	2005	2004

Tablo 27:Geçici Şartlı Bağışları Yapan Kişi ve Kuruluşlar ve Şartları

Bağışı Yapan Kişi ve Kuruluşlar	Şartlar	2005	2004

Tablo 28: Şartsız Bağışları Yapan Kişi ve Kuruluşlar ve Şartları

Bağışı Yapan Kişi ve Kuruluşlar	2005	2004

### 5.3.23. Geçmiş Dönem Gelir veya Gider Fazlası

Tablo 29: Geçmiş Dönem Gelir veya Gider Fazlası

Zarar Edilen Yıllar	2005	2004
2003		
2004		

## 5.4.Gelir Tablosu Dipnotları

### 5.4.1. Şartsız Bağış Ve Yardım Gelirleri

Tablo 30: Devlet Yardım Gelirleri

Yardım Gelirleri	2005	2004
...Yardımları		
...Yardımları		

Tablo 31: Kişi Ya da Kuruluşlardan Şartsız Bağış ve Yardım Gelirleri

Bağış Ve Yardım Gelirleri	2005	2004
...Şartsız Bağışı		
...Şartsız Bağışı		
...Yardımları		
...Yardımları		

### 5.4.2.Şarhlı Bağış Gelirleri

Tablo 32: Kişi Ya da Kuruluşlardan Şarhlı Bağış ve Yardım Gelirleri

Bağış Ve Yardım Gelirleri	Süre Şartı	Amaç Şartı	2005	2004
...Daimi Şarhlı Bağışı				
...Geçici Şarhlı Bağışı				
...Yardımları				
...Yardımları				

### 5.4.3. Hizmet Gelirleri

Tablo 33: Hizmet Gelirleri ve Kullanım Yerleri

Hizmet Gelirleri	Kullanım Yerleri	2005	2004

#### 5.4.4.İştiraklerden Gelirler

Tablo 34: İştirakler ve Gelirleri

İştirak Gelirleri	2005	2004
...İşletmesi		
...İşletmesi		

#### 5.4.5.İktisadi İşletme Gelirleri

Tablo 35: İktisadi İşletmeler ve Gelirleri

İktisadi İşletme Gelirleri	2005	2004
...İşletmesi		
...İşletmesi		

#### 5.4.6.Kira Gelirleri

Tablo 36: Kira Yerleri ve Gelirleri

Kira Gelirleri	2005	2004
...Gayrimenkul Kirası		
... Kirası		

#### 5.4.7. Menkul Kıymet Gelirleri

Tablo 37:Menkul Kıymet Çeşitleri ve Gelirleri

	2005	2004
...Hisse Sendi		
...Tahvili		
...Hazine Bonosu		

#### 5.4.8.Faiz Gelirleri

Tablo 38: Faiz Gelirleri

	2005	2004
... Faizi		
... Faizi		

#### 5.4.9.Amaca Yönelik Giderler

Tablo 39:Amaca Yönelik Gider Yerleri ve Gider Tutarları

	2005	2004
Kültür, spor giderleri		
Eğitim ve araştırma giderleri		
Sağlık hizmetleri giderleri		
Sosyal hizmetler giderleri		
Çevre ve doğal hayatın korunması giderleri		
Kalkınma ve konut giderleri		
Bireysel özgürlükler, insan hakları ve savunusu giderleri		
Hizmet amacıyla kaynak yaratma ve gönüllülüğün teşvik edilmesi giderleri		
Uluslararası faaliyetler giderleri		
Dini hizmetlerin geliştirilmesine yönelik hizmet faaliyetleri giderleri		
Mesleki dayanışma giderleri		
<b>Toplam</b>		

#### 5.4.10.Fon Sağlama Giderleri

Tablo 40:Fon Sağlama Yöntemleri ve Giderleri

	2005	2004
Kermes Giderleri		
Kitapçık Basım Giderleri		
Yol Giderleri		
Üyelik Geliştirme Giderleri		
Tanıtım Aktivite Giderleri		
Eğitim Giderleri		

#### 5.4.11.Genel Yönetim Giderleri

Tablo 41:Genel Yönetim Gider Çeşitleri

	2005	2004
İdare Binası Giderleri		
Yönetim Personeli Giderleri		

### 5.4.12.Yabancı Para Pozisyonu

Tablo 42: Yabancı Para Pozisyonu

Yabancı Para	2005			2004		
	Yabancı Para Tutarı	Kur	YTL Karşılığı	Yabancı Para Tutarı	Kur	YTL Karşılığı
EURO						
USD						

### 5.5.Vakıf Hakkında Genel Bilgiler

#### 5.5.1. Vakfın Kuruluşu İle İlgili Genel Bilgiler

İl vakıf müdürlüğünde tutulan vakıf kütük defteri vakıf hakkındaki genel bilgileri içerir. Buradan elde edilecek bilgilerle de vakıf dipnotlarındaki genel bilgiler tablosu hazırlanır:

Tablo 43: Vakıf Kuruluşu İle İlgili Genel Bilgiler

Vakfın Adı	
Vakfın İkametgâhı	
Vakfın Kurulduğu Ülke	
Vakfın Faaliyetini Sürdüğü Esas Yer	
Vakfın Kayıtlı Olduğu Büronun Adresi	
Vakfın Yasal Yapısı	

### 5.5.2.Vakfın Faaliyetlerinin Ve Esas Çalışma Alanlarının Nitelikleri

Tablo 44:Vakfın Faaliyetlerinin Ve Esas Çalışma Alanlarının Nitelikleri

Türkiye'deki Faaliyetin Amaç ve Hizmet giderlerinin dağılımı	
Kültür, spor	
Eğitim ve araştırma	
Sağlık hizmetleri	
Sosyal hizmetler	
Çevre ve doğal hayatın korunması	
Kalkınma ve konut	
Bireysel özgürlükler, insan hakları ve savunumu	
Hizmet amacıyla kaynak yaratma ve gönüllülüğün teşvik edilmesi	
Uluslararası faaliyetler	
Dini hizmetlerin geliştirilmesine yönelik hizmet faaliyetleri	
Mesleki dayanışma	
Diğer	
Toplam	



## SONUÇ:

Vakıflar, kendine özgü özellikleri çerçevesinde, gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır. Bu önemli kuruluşun, kâr amacı gütmemesi ve benzer kuruluşlardan ayrılması, muhasebe uygulamalarında bazı farklılıkları da beraberinde getirmiştir. Ancak bu farklılıkların kıyaslamayı ve saydam bilgi elde edilmesini engellememesi arzu edilmektedir. Vakıfların, bir ülkenin gelişmişlik düzeyini gösteren, toplum yararına hareket eden kuruluşlar olabilmeleri buna bağlıdır.

Vakıfların, gelişen ve değişen dünyada sayılarının giderek artması nedeniyle, bir takım yeni sorunlar da oluşmaktadır. Bu kuruluşların amaçlarına ulaşım ulaşımadıklarının denetlenebilmesi, vakfa sağlanan finansal kaynağın kullanımının izlenmesi ile mümkün olabilecektir. Bir kuruluşun finansal hareketleri de, paydaşlar tarafından, ancak finansal tabloları aracılığı ile izlenebilir. Dolayısıyla, kâr amacı gütsün veya gütmesin tüm kuruluşlar için saydam finansal tablolar bir tercihten çok bir zorunluluk haline gelmelidir. Bu da ancak muhasebe standartları ile sağlanabilir.

Muhasebe standartları, muhasebe kavram ve ilkelerinin uygulanmasında esas alınacak yöntemleri ve değerlendirme ölçütlerini belirler.

Türkiye’de, devletten, tüm kurum ve kuruluşlara kadar, yetersiz bir muhasebe sistemi içerisinde uygulamalar sürüp gitmiş, doğru bilgi ve raporun üretilmesi gereken muhasebe uygulamaları uzun süre bunun tersini yansıtmıştır. Türkiye’de geliştirilmeye çalışılan muhasebe ve raporlama sistemi hala yeterli olamamaktadır. Bunun çaresinin uluslararası standartlara uyum olduğu gerçeği göz ardı edilmemelidir. Devlet de dahil olmak üzere tüm kurum ve kuruluşlar tam bir uyum içerisinde uygulamalarını yürütmelidir. Ülkenin kaynaklarının kullanımı ancak bu şekilde etkin ve verimli olacaktır. Vakıfların, bir ülkenin, en önemli kaynak kullanıcısı ve hizmet üretici sektörü olduğu unutulmamalıdır.

Vakıflarda uluslararası muhasebe standartlarına uygun finansal tabloların oluşturulması ile ulaşılabilecek amaçlar şu şekilde sıralanabilir:

- Vakıflardaki finansal hareketlerin belirli standartlar çerçevesinde muhasebeleştirilmesini sağlamak,
- Vakıf paydaşlarına saydam ve karşılaştırılabilir finansal tablolar sunmak,
- Vakıfların denetimini kolaylaştırmak,

- Vakıf hakkında elde edilen kaliteli bilgilerin ışığında, üçüncü sektör olarak kabul edilen vakıfların gelişimini izlemek ve yönlendirmek,
- Vakıfların, bir gizlenme aracı değil, toplum faydasını sağlayan kuruluş olma özelliklerini artırmak.

Ancak bilindiği gibi vakıflar, bu uyumu sağlarken diğer bir önemli konu olan bir hesap planına uymalıdır. Bunun yanı sıra yeni finansal tablo sunumları, yevmiye kayıtlarına yeni kalemlerin dolayısıyla da yeni bir hesap planının oluşturulmasına neden olabilecektir.

Çalışmamızda, vakıf finansal tablolarının nasıl sunulması gerektiği ve bu şekilde bir sunumun gerek vakıflara gerek topluma nasıl katkıda bulunacağını inceledik. Bu doğrultuda, uluslararası standartlar, saydam, karşılaştırılabilir bir sunum sağlar. Böylece vakıflar da diğer sektörlerin de uyması gerektiği gibi, paydaşlarına kaliteli bilgiyi (zamanlı, tam, açık tutarlı, açıklayıcı) sağlamış olacaklardır. UFRS'ye uyumlaştırma sırasında vakıf ve diğer kar amacı olmayan kuruluşlar için muhasebe standardı hazırlamış olan FASB'ın tecrübesinden yararlandık. Böylece hem UFRS'deki vakıf kuruluşları hakkındaki bilgi eksikliği tamamlanmış oldu, hem de FAS'ın genel anlamda standart ilke ve çerçevesindeki eksikliği giderilmiş oldu. Buna dayanarak UFRS ve FAS arasında karşılaştırmalı bir tablo ortaya çıkarılmış oldu. Bu karşılıklı ilişki ve farkları aşağıdaki tabloda daha net görebiliriz:

Tablo 45: UFRS ve FAS 117 Arasındaki İlişki Ve Farklar

UFRS	FAS 117
Uluslararası kabul görmüş ve uygulanmakta olan standartlardır.	Amerikan Finansal Raporlama Standartları'nı kabul edenlerce uygulanmaktadır.
Finansal tablo sunum amacı, vakfın, gerçekleştirdiği işlemlerin, mali durumunun ve etkisi olan diğer parasal nitelikli olayların belirli bir yapı ve sınır içerisinde, bilgi paydaşlarının karar almalarında yardımcı olacak şekilde sunulmasıdır.	Finansal tablo sunum amacı, vakfa kaynak sağlayan bağışçıları, kreditorleri (borç veren) ve diğer paydaşları ilgilendiren, karşılaştırmalı ve ilgili bilgiyi, belirli bir sınır çerçevesinde sağlayabilmektir.
Varlıklar, yükümlülükler, ana varlık ve	Varlıklar, yükümlülükler, ana varlık ve

fonların miktarının gösterilmesi gerekir.	fonların miktarının gösterilmesi gerekir.
Gelir, gider, kazanç ve kayıplarının, gösterilmesi gerekir.	Gelir, gider, kazanç ve kayıplarının, gösterilmesi gerekir.
Nakit akımı hakkında bilgi verir	Nakit akımı hakkında bilgi verir
Ana varlık ve fonlarda gerçekleşen değişiklikleri gösterir.	Ana varlık ve fonlarda gerçekleşen değişiklikleri göstermez.
Vakfın hizmet çabasını program ayrımı yaparak göstermek gibi bir ayrım yoktur.	Vakfın hizmet çabasını program ayrımı yaparak gösterir.
Bilânço, gelir tablosu, öz sermaye değişim tablosu, nakit akış tablosu hazırlanır.	Bilânço, gelir tablosu, nakit akış tablosu hazırlanır.
Gayrimenkul, tesis ve teçhizat; Maddi olmayan varlıklar; Nakit ve nakit benzerleri, Finansal varlıklar; Öz kaynak yöntemine göre izlenen yatırımlar (İştirakler, Bağlı ortaklıklar, vakıflar için iktisadi işletmeler); Stoklar, Alacaklar; Karşılıklar; vakfın varlıklarıdır.	Nakit ve nakit benzerleri; Hastalar, öğrenciler, üyeler ve diğer hizmet alıcılarından kabul edilebilir hesaplar; Madde ve malzeme stokları; Kira, sigorta ve diğer hizmetler için peşin ödeme ve depozitolar; Satılabilir menkul kıymetler; Diğer uzun dönem amaçlı elde edilen yatırımlar; Arsa, bina, ekipman (donanım) ve diğer emtia ve hizmet sağlamak amacıyla elde edilmiş uzun süreli varlıklar; vakfın varlıklarıdır.
Bağışlar ana gelir olarak gruplanır. UFRS’de vakıflara yapılan bağışlar için henüz bir ayrım yoktur.	Şartsız, daimi şartlı, geçici şartlı bağış kavramları yer alır.
Gelir tablosunda, giderler niteliklerine veya fonksiyonlarına göre sınıflandırılır. Gelir, harcama, kazanç ve kayıplar hakkındaki bilgi, genel olarak, makul bir şekilde	Gelir tablosu, vakıflar için özel olmak suretiyle, gelir ve gider kalemlerinin ayrı olarak sınıflandırılması ile düzenlenir.

homojen olarak gruplandırılan benzer karakteristiklere sahip kalemlerin toplanması ile sağlanır.	
UFRS’ de vakıflar için özel bir standart olmamakla birlikte; kar amacı gütmeyen kuruluşların da, kendi koşullarını, standardın amaç ve ilkelerinden sapmadan, standarda uyumlaştırması öngörülmektedir.	FAS 117 vakıflar ve diğer kar amacı gütmeyen kuruluşlara özel bir standarttır. Bu standart belirlenirken de genel amaç ve ilkelerden sapma olmamıştır.

Vakıf finansal tablolarının saydam bir şekilde hazırlanabilmesi ve UFRS’lere uyum sağlanabilmesi için muhasebenin kayıt kısmının da uyumlu bir şekilde uygulanması gerekir. Bu kayıtların yapılması için de tekdüzen muhasebe sistemi yetersiz kalmaktadır. Dolayısıyla vakıflar için uyarlanmış yeni bir hesap planı gerekli olmaktadır. Bilânçonun öz kaynaklarında oluşturulan bir fon kalemi, bu fondaki artış ve azalışları yansıtacak hesaplara ihtiyaç doğuracaktır. Bu durumda, bilginin niteliği gereği, alt hesaplar açılarak saydamlık sağlanabilecektir. Örnek olarak alınabilecek hesap planı aşağıda verilmiştir.

***HESAP PLANI:***

**BİLÂNÇO HESAPLARI:**

**A-VARLIKLAR**

**1-CARİ VARLIKLAR**

**NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ**

**Kasa**

Merkez Kasa

Daimi Şartlı Bağış Kasası

... Bağış

... Bağış

Geçici Şartlı Bağış Kasası

... Bağış

... Bağış

Şartsız Bağış Kasası

... Bağış

... Bağışı

Alınan Çekler

Daimi Şartlı Bağışlar

... Bağışı

... Bağışı

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Bankalar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri(-)

Diğer Hazır Değerler

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

FİNANSAL VARLIKLAR

Hisse Senetleri

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Özel Kesim Tahvil, Senet Ve Bonoları

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Kamu Kesimi Tahvil, Senet Ve Bonoları

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Diğer Finansal Varlıklar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Finansal Varlıklar Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

CARİ ALACAKLAR

Alıcılar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Alacak Senetleri

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Verilen Depozito Ve Teminatlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Diğer Ticari Alacaklar Hesabı

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Şüpheli Ticari Alacaklar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

DİĞER ALACAKLAR

Kurucularдан Alacaklar

İştiraklerden Alacaklar

Personelden Alacaklar

Diğer Çeşitli Alacaklar

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

Diğer Alacak Senetleri Reeskontu(-)

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

Şüpheli Diğer Alacaklar

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-)

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

STOKLAR

Ticari Mallar

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

Diğer Stoklar

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)

    Daimi Şartlı Bağışlar

    Geçici Şartlı Bağışlar

    Şartsız Bağışlar

Verilen Sipariş Avansları

PEŞİN ÖDEMELER

Gelecek Aylara Ait Giderler

Gelir Tahakkukları

DİĞER CARİ VARLIKLAR

Devreden Katma Değer Vergisi

İndirilecek Katma Değer Vergisi

Diğer Katma Değer Vergisi

Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar

İş Avansları

Personel Avansları

Sayım Ve Tesellüm Noksanları

Diğer Çeşitli Cari Varlıklar

Diğer Cari Varlıklar Karşılığı

**2- CARİ OLMAYAN VARLIKLAR**

**CARİ OLMAYAN ALACAKLAR**

Alıcılar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Alacak Senetleri

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Verilen Depozito Ve Teminatlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Diğer Ticari Alacaklar Hesabı

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar



Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

DİĞER ALACAKLAR

Kuruculardan Alacaklar

İştiraklerden Alacaklar

İktisadi İşletmelerden Alacaklar

Personelden Alacaklar

Diğer Çeşitli Alacaklar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Diğer Alacak Senetleri Reeskontu(-)

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Şüpheli Diğer Alacaklar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-)

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

UZUN VADELİ FİNANSAL VARLIKLAR

Bağlı Menkul Kıymetler

Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı

İştirakler

İştirakler Sermaye Taahhütleri(-)

İktisadi işletmeler

İktisadi İşletmeler Sermaye Taahhütleri

İktisadi İşletmeler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)

ŞARTLI GAYRİMENKUL TESİS VE TEÇHİZAT

Arazi ve Arsalar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Binalar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Tesis, Makine ve Cihazlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Taşıtlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Demirbaşlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Birikmiş Amortismanlar(-)

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Yapılmakta Olan Yatırımlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Verilen Avanslar

GAYRİMENKUL, TESİS VE TEÇHİZAT

Arazi ve Arsalar

Şartsız Bağışlar

Yeraltı ve Yerüstü düzenleri

Şartsız Bağışlar

Binalar

Şartsız Bağışlar

Tesis, Makine ve Cihazlar

Şartsız Bağışlar

Taşıtlar

Şartsız Bağışlar

Demirbaşlar

Şartsız Bağışlar

Birikmiş Amortismanlar(-)

Şartsız Bağışlar

Yapılmakta Olan Yatırımlar

Şartsız Bağışlar

Verilen Avanslar

Maddi Olmayan Varlıklar

Şartsız Bağışlar

Haklar

Şartsız Bağışlar

Şerefiye

Şartsız Bağışlar

Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri

Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Özel Maliyetler

Diğer Maddi Olmayan Varlıklar

Birikmiş Amortismanlar(-)

Verilen Avanslar

PEŞİN ÖDEMELER

Gelecek Yıllara Ait Giderler

Gelir Tahakkukları

DİĞER CARİ OLMAYAN VARLIKLAR

Gelecek yıllarda indirilecek Katma Değer Vergisi

Diğer Katma Değer Vergisi

Diğer Çeşitli Cari Olmayan Varlıklar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Birikmiş Amortismanlar(-)

## **B-ÖZ SERMAYE VE YÜKÜMLÜLÜKLER**

### **1-KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER**

#### **FİNANSAL BORÇLAR**

Banka Kredileri

Uzun vadeli Kredilerin Anapara Taksit ve Faizleri

Diğer Finansal Borçlar

#### **TİCARİ BORÇLAR**

Satıcılar

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

Borç Senetleri

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

Borç Senetleri Reeskontu(-)

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

Alınan Depozito ve Teminatlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Diğer Ticari Borçlar

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

#### **DİĞER BORÇLAR**

Kuruculara Borçlar

İştiraklere Borçlar

İktisadi İşletmelere Borçlar

Personele Borçlar

Diğer Çeşitli Borçlar

Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-)

ALINAN AVANSLAR

Alınan Sipariş Avansları

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Alınan Diğer Avanslar

ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

Ödenecek Vergi Ve Fonlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi Ve Diğer Yükümlülükler

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Ödenecek Diğer Yükümlülükler

BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları

Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi Ve Diğer Yükümlülükleri(-)

Kıdem Tazminatı Karşılığı

Maliyet Giderleri Karşılığı

Diğer Borç Ve Gider Karşılıkları

GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

Gelecek Aylara Ait Gelirler

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Gider Tahakkukları

**DİĞER KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER**

Hesaplanan Katma Değer Vergisi

Diğer Katma Değer Vergisi

Sayım Ve tesellüm Fazlaları

Diğer Çeşitli Borçlar

**GERİ ÖDEMELİ ÖDENEKLER**

**2-UZUN VADELİ YÜKÜMLÜKLER**

**FİNANSAL BORÇLAR**

Banka Kredileri

Diğer Finansal Borçlar

**TİCARİ BORÇLAR**

Satıcılar

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

Borç Senetleri

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

Borç Senetleri Reeskontu(-)

Daimi Şartlı Bağış Borçları

Geçici Şartlı Bağış Borçları

Şartsız Bağış Borçları

Alınan Depozito ve Teminatlar

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

**DİĞER BORÇLAR**

Kuruculara Borçlar

İştiraklere Borçlar

İktisadi İşletmelere Borçlar

Personele Borçlar

Diğer Çeşitli Borçlar

Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-)

Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar

**ALINAN AVANSLAR**

Alınan Sipariş Avansları

Alınan Diğer Avanslar

**BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**

Kıdem Tazminatı Karşılığı

Diğer Borç Ve Gider Karşılıkları

**GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI**

Gelecek Yıllara Ait Gelirler

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

Gider Tahakkukları

Daimi Şartlı Bağışlar

Geçici Şartlı Bağışlar

Şartsız Bağışlar

**DİĞER UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER**

Gelecek Yıllara Ertelenen Veya Terkin Edilen Katma Değer Vergisi

Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Borçlar

**GERİ ÖDEMELİ ÖDENEKLER****3-ÖZ KAYNAKLAR****ANA VARLIK VE FONLAR**

Ana Varlık

Daimi Şartlı Bağış Fonu

Geçici Şartlı Bağış Fonu

Şartsız Bağış Fonu

**GEÇMİŞ DÖNEM GELİR FAZLALARI**

Geçmiş Dönem Gelir Fazlaları

**GEÇMİŞ DÖNEM GİDER FAZLALARI(-)**

Dönem Gelir veya Gider Fazlaları

**DÖNEM NET GELİR/GİDER FAZLASI**

Dönem Net Gelir Fazlası

Dönem Net gider Fazlası (-)

**GELİR-GİDER TABLOSU HESAPLARI**

**1-GELİR HESAPLARI**

**ŞARTSIZ BAĞIŞ VE YARDIM GELİRLERİ**

Devlet Yardımları

Yurtiçi Şartsız Bağışlar

Yurtdışı Şartsız Bağışlar

**DAİMİ ŞARTLI BAĞIŞ GELİRLERİ**

Yurtiçi Şartlı Bağışlar

Yurtdışı Şartlı Bağışlar

**GEÇİCİ ŞARTLI BAĞIŞ GELİRLERİ**

Yurtiçi Şartlı Bağışlar

Yurtdışı Şartlı Bağışlar

**HİZMET GELİRLERİ**

Hizmet Ücreti Gelirleri

**İŞTİRAK GELİRLERİ**

İştiraklerden Temettü Gelirleri

**İKTİSADİ İŞLETME GELİRLERİ**

İktisadi İşletmelerden Temettü Gelirleri

İktisadi İşletme Gelirleri

**KİRA GELİRLERİ**

Gayrimenkul Kirası Gelirleri

**MENKUL KIYMET GELİRLERİ**

Menkul Kıymet Satış Karları

**FAİZ GELİRLERİ**



Faiz Gelirleri

Reeskont Faiz Gelirleri

DİĞER GELİR VE KARLAR

Komisyon Gelirleri

Konusu Kalmayan Karşılıklar

Kambiyo Karları

Diğer olağan Gelir ve Karlar

AMACA YÖNELİK GİDERLER

Kültür, Spor Giderleri

Eğitim Ve Araştırma Giderleri

Sağlık Hizmetleri Giderleri

Sosyal Hizmet Giderleri

Çevre Ve Doğal Hayatın Korunması Giderleri

Kalkınma Ve Konut Giderleri

Bireysel Özgürlükler, İnsan Hakları Ve Savunu Giderleri

Hizmet Amacıyla Kaynak Yaratma Ve Gönüllülüğün Teşvik Edilmesi Giderleri

Uluslararası Faaliyetler Giderleri

Dini Hizmetlerin Geliştirilmesine Yönelik Hizmet Faaliyetleri Giderleri

Mesleki Dayanışma Giderleri

FON SAĞLAMA GİDERLERİ

Kermes Giderleri

Kitapçık Basım Giderleri

Yol Giderleri

Üyelik Geliştirme Giderleri

Tanıtım Aktivite Giderleri

Eğitim Giderleri

FİNANSMAN GİDERLERİ

Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri

Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

İdare Binası Giderleri

Yönetim Personeli Giderleri

**DİĞER GİDER VE ZARARLAR**

Komisyon Giderleri

Karşılık Giderleri

Menkul Kıymet Satış Zararları

Kambiyo Zararları

Reeskont Faiz Giderleri

Diğer Gider ve Zararlar

**DÖNEM GELİR-GİDER FAZLASI**

Dönem Gelir veya Gider Fazlası

Dönem Karı Vergi ve Yasal Yükümlülük Karşılıkları

Dönem Net Gelir veya Gider Fazlası

**EKLER:**

	<u>Sayfa</u>
EK 1: KURULUŞ BİLDİRİMİ ALINDI BELGESİ	103
EK 2: VAKIF KURULUŞ BİLDİRİMİ	104
EK 3: İŞLETME HESABI TABLOSU	105
EK 4: ALINDI BELGESİ	106
EK 5: YETKİ BELGESİ	107
EK 6: VAKIF SENEDİ	108

**EKLER:****EK 1: KURULUŞ BİLDİRİMİ ALINDI BELGESİ**

Vakfın Kuruluş bildiriminin alındığına dair ilgili kuruluş tarafından alındı belgesi verilir.

T.C. ..... VALİLİĞİ İl Vakıf Müdürlüğü	
Sayı	: .../.../2...
Konu	:
<b><u>ALINDI BELGESİ</u></b>	
Başvuru Tarihi	:
Saat	:
Vakfın Adı	:
Yerleşim Yeri	:
Yukarıda isim ve yerleşim yeri yazılı vakfın kuruluş bildirimini ve ekleri 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 59 uncu maddesi gereğince alınmıştır.	
<u>Alındı Belgesini Veren</u>	<u>Alındı Belgesini Alan</u>
(İmza)	(İmza)
Adı ve Soyadı Unvanı	Adı ve Soyadı Unvanı

(210x148mm)



### EK 3 İŞLETME HESABI TABLOSU

Bilânço esasına göre defter tutma zorunluluğu olmayan vakıflar işletme hesabı defterini aşağıdaki şekilde tutabilirler.

#### .....VAKFI İŞLETME HESABI TABLOSU 01/01/2... – 31/12/2.. DÖNEMİ

GİDERLER (YTL)				GELİRLER (YTL)			
Önceki Yıllan Devreden Borç	:			Önceki Yıllan Devreden Gelir	:		
				a) Kasa			
				b) Banka			
				c) Alacaklar			
Genel Giderler	:			Finansal Gelirler	:		
Personel Giderleri	:			İktisadi İşletme Gelirleri	:		
Amaç ve Hizmet Giderleri	:			Bağış ve Yardımlar	:		
Diğer Giderler	:			Devlet Katkıları	:		
Kasa	:			Diğer Gelirler	:		
Banka	:			Borçlar	:		
Menkul Kıymetler	:				:		
Alacaklar	:				:		
Genel Toplam	:			Genel Toplam	:		

**EK 4: ALINDI BELGESİ**

Vakfın gelirleri alındı belgesi ile tahsil edilir. Banka tarafından tahsil edilen gelirler için banka dekontu alındı belgesi yerine geçer.

<b>VAKIF GELİRLERİ ALINDI BELGESİ</b>		SERİ NO:							
Cilt No:		SIRA NO:							
Vakfın Adı : Merkezi : Kütük No :									
<table border="1"> <tr> <td rowspan="3" style="writing-mode: vertical-rl; text-orientation: mixed;"><b>PARAYI YATIRANIN</b></td> <td>Adı ve Soyadı (*):</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>T.C. Kimlik No :</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>Yerleşim Yeri (*):</td> <td>_____</td> </tr> </table> <p>(*) Bağış yapanın isteğine bağlı olarak doldurulur.</p>			<b>PARAYI YATIRANIN</b>	Adı ve Soyadı (*):	_____	T.C. Kimlik No :	_____	Yerleşim Yeri (*):	_____
<b>PARAYI YATIRANIN</b>	Adı ve Soyadı (*):	_____							
	T.C. Kimlik No :	_____							
	Yerleşim Yeri (*):	_____							
<b>GELİRİN ÇEŞİDİ</b>		<b>YTL-YKR</b>							
Yalnız .....YTL ..... YKR Tahsil Edilmiştir.									
<table border="1"> <tr> <td rowspan="2" style="writing-mode: vertical-rl; text-orientation: mixed;"><b>PARAYI TAHSİL</b></td> <td>Adı ve Soyadı :</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">.../.../2...</td> </tr> </table>		<b>PARAYI TAHSİL</b>	Adı ve Soyadı :	_____		.../.../2...	<b>İMZA</b>		
<b>PARAYI TAHSİL</b>	Adı ve Soyadı :		_____						
		.../.../2...							

**EK 5: YETKİ BELGESİ**

YETKİ BELGESİ			
YETKİ BELGESİ SAHİBİNİN			
Adı, Soyadı	:		Fotoğraf ve Vakıf Mührü
T.C. Kimlik No	:		
Baba Adı	:		
Doğ. Yeri, Tarihi	:		
Yerleşim Yeri	:		
İmzası	:		
VAKFIN			
Adı	:		
Merkezi	:		
Kütük No	:		
Yerleşim Yeri	:		
YETKİ BELGESİ SÜRESİNİN			
Bitiş Tarihi	:	.../.../2...	
Yönetim Kurulumuzun ..... tarih ve ..... sayılı kararına istinaden yukarıda açık kimliği yazılı kişinin vakfımız adına gelir toplamasına yetki verilmiştir.			
...../...../2... Adı Soyadı Yönetim Kurulu Başkanı İmza			



**EK 6: VAKIF SENEDİ****..... VAKFI SENEDİ****VAKIF:**

Madde 1-Vakfın adı .....Vakfi'dır.

İşbu resmi senette sadece vakıf denilecektir.

( vakfın adı amaçları ile uyumlu olmalıdır. Her hangi bir kamu kurum veya kuruluşunun ismini alamazlar)

**VAKFIN MERKEZİ:**

Madde 2-Vakfın merkezi .....İli, ..... ilçesinde olup, adresi .....' dir. (Vakıflar 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanununun 2. Maddesinin a fıkrası gereğince kamu kurum ve kuruluşlarının hizmet binaları ve müştemilatı içinde faaliyet gösteremez)

İlgili mevzuat çerçevesinde vakıf yönetim kurulu kararı ve yetkili makamlardan izin almak kaydıyla yurt içinde veya dışında şube ve temsilcilikler açılabilir.

**VAKFIN GAYESİ:**

Madde 3- (Türk Medeni Kanununun 101. maddesinin son fıkrasına aykırı olmamalı, açık, somut olmalı ve süreklilik arz etmelidir. )

**VAKFIN FAALİYETLERİ:**

Madde 4- (vakfın amacını gerçekleştirmek için yapacağı faaliyetler yazılır. Faaliyetler amaç ile uyumlu olmalıdır)

**VAKFIN GAYESİNİ GERÇEKLEŞTİRMEK İÇİN YAPABİLECEĞİ İŞ VE İŞLEMLER:**

Madde 5- Vakıf gayesine ulaşmak için yasal sınırlamalar dışında, miktar ve değeri kısıtlanmamış taşınır ve taşınmaz mallara bağış, vasiyet, satın alma ve kiralama suretiyle sahip olmaya ve kullanmaya, vakıflara ilişkin yasa hükümleri uyarınca sahip olduklarını satmaya, devir ve ferağ etmeye, gelirlerini almaya ve harcamaya, vakıf malvarlığına giren bir ya da birden çok taşınmaz mal veya gelirlerini bir ya da bir çok kez yatırımda kullanmaya, vakıf amaç ve hizmet konularına aykırı olmamak koşulu ile

yapılacak bağış ve vasiyet, satın alma ve diğer yollarla mal ettiği taşınır ve taşınmaz malları ve paraları yönetim ve tasarrufa, menkul değerleri almaya ve vakfın amacı doğrultusunda bunları değerlendirip satmaya, vakfın amaçlarına benzer çalışmalarda bulunan yurtiçi ve yasal izin alındığında yurt dışındaki vakıflar, gerçek ve tüzel kişiler ile işbirliği yapmaya, kamu kurum ve kuruluşları dışındakilerden yardım almaya, bu yardımı sağlamak için anlaşmalar yapmaya, taşınmaz malların irtifak, intifa, sükna, üst, rehin, ipotek gibi mülkiyetten gayri ayni haklarını kabule, bu hakları kullanmaya, olan ya da olacak gelirleri ile kuracağı sözleşmeler için taşınır ve taşınmaz malların rehin ve ipotegi dahil her türlü güvenceleri almaya, geçerli banka kefaletlerini kabule, vakfın amaç ve hizmet konularını gerçekleştirmek için gerektiğinde ödünç almaya, kefalet, rehin, ipotek ve diğer güvenceleri vermeye, vakfın amaç ve hizmet konularına uygun olarak yürütülen ve yürütülecek projelerden ve her türlü çalışmalardan gelir elde etmeye ve vakfa gelir sağlamak amacı ile olağan işletme ilkelerine göre çalışacak iktisadi işletmeler, ortaklıklar kurmaya, kurulu olanlara iştirake, bunları doğrudan işletmeye yada denetimi altında bir işletmeciye işletirmeye, vakfın amaç ve hizmet konularından birinin yada tümünün gerçekleştirilmesi için yararlı ve gerekli görülen girişim, tasarruf, mal edinme, inşaat ve benzeri sözleşmeleri yapmaya Türk Medeni Kanununun 48. Maddesinde belirtildiği üzere izinli ve yetkilidir.

Vakıf bu yetki ve gelirlerini Türk Medeni Kanunu ile yasaklanan maksatlarla kullanamaz.

#### **VAKFIN MAL VARLIĞI:**

Madde 6- Vakfın kuruluş malvarlığı kurucular tarafından vakfa tahsis edilmiş olan .....'dır.

( Nakit, ya da yeterli bir miktarı nakit olmak kaydıyla nakdi değeri olan menkul ya da gayrimenkul olabilir. Nakit ise paranın vakıf adına Vakıflar Bankası ya da bir devlet bankasına bloke edilerek dekontunun mahkemeye ibrazı, gayrimenkul ise tapu bilgilerinin senette belirtilmesi gereklidir.)

Kuruluş malvarlığı, vakfın kurulmasını müteakip, malvarlığına yapılacak ilavelerle arttırılabilir.

#### **VAKFIN ORGANLARI:**

Madde 7- Vakfın organları aşağıda gösterilmiştir.

- a) Mütevelli Heyet
- b) Yönetim Kurulu
- c) Denetim Kurulu

### **MÜTEVELLİ HEYETİ:**

Madde 8- Vakfın mütevelli heyeti, ekli listede adları yazılı ve işbu vakıf senedi altında imzaları bulunan gerçek kişiler ile (varsa) tüzel kişilik temsilcilerinden oluşan (...) kişidir.

1.seçenek: Mütevelli heyet üyeleri, kendilerinden sonra görev yapmak üzere yerlerini almasını istedikleri üç kişinin adını önceden belirleyerek yazılı olarak mütevelli heyete verirler. Ölüm, istifa ya da başka bir nedenle üyeliklerde eksilme olduğunda, mütevelli heyet üyeliği listedeki sıraya göre ilk sıradan başlamak üzere adaylara teklif edilir. Mütevelli heyet üyelerinin aday bırakmamaları veya adaylardan hiçbirinin görevi kabul etmemeleri halinde, boşalan mütevelli heyet üyeliğine seçim, kalan mütevelli heyet üyelerinin ortak kararı ile yapılır.

Veya

2. seçenek: Mütevelli heyet üyeliğinin ölüm, istifa ya da başka bir nedenle boşalması halinde, boşalan üyeliklere, yönetim kurulunun veya mütevelli heyet üyelerinin teklifi ve mütevelli heyetin kararıyla seçim yapılır. (Bu iki seçenekten sadece biri yazılmalıdır.)

### **MÜTEVELLİ HEYETİNİN GÖREV VE YETKİLERİ:**

Madde 9- Mütevelli heyet vakfın en yüksek karar organıdır. Mütevelli heyetin yetkileri aşağıda gösterilmiştir:

- a) Yönetim kurulunu seçmek,
- b) Denetim kurulunu seçmek,
- c) Vakıf yönetim kurulunca hazırlanan faaliyet raporu ile denetim kurulu raporlarını görüşüp incelemek, yönetim kurulunun ibrası konusunda karar vermek,
- d) Yönetim kurulunca hazırlanacak vakıf iç mevzuat tasarılarını aynen veya değiştirerek kabul etmek,
- e) Yönetim kurulunca hazırlanacak yıllık bütçe tasarılarını aynen veya değiştirerek

kabul etmek,

f) Kamu görevlileri dışındaki yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı verilip verilmeyeceğini, verilecekse miktarını belirlemek,

g) Gerekliğinde vakıf senedinde ilave ve değişiklikler yapmak,

h) Vakıf faaliyetleri konusunda genel politikaları belirlemek.

Vakıf mütevelli heyeti, yönetim kurulunun tamamını veya bir kısmını herhangi bir zamanda, Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük hükümleri itibarı ile azil sebeplerinin oluşması halinde, mahkemenin vereceği azil kararını beklemeden görevden alabilir.

### **MÜTEVELLİ HEYETİN TOPLANTI ZAMANI VE KARAR NİSABI:**

Madde 10- Mütevelli heyetinin ilk toplantısı, vakfın tescilini müteakip bir ay içinde yapılır.

a) Bilanço ve çalışma raporlarının onaylanması konularını görüşmek üzere şubat ayı içinde,

b) Bütçe ve çalışma raporlarının onaylanması ile seçimlerin yapılmasına ilişkin konuları görüşmek üzere kasım ayı içinde toplanır.

Mütevelli heyet ayrıca yönetim kurulunun gördüğü lüzum üzerine veya mütevelli heyet üyelerinin en az üçte birinin yazılı olarak yönetim kurulundan talepte bulunmaları halinde olağanüstü olarak toplanabilir. Olağan ve olağanüstü toplantılarda, ilan olunan gündemde yer almayan konular görüşülemez. Ancak, olağan toplantıda divanın teşkilinden hemen sonra, hazır bulunanların, en az onda birinin yazılı önerisi ile; senet değişikliği ve vakıf organları ile vakfa yükümlülük ve sorumluluklar yükleyecek konular dışında gündeme madde ilavesi mümkündür. Toplantı tarihi, yeri, saati ve gündemi, toplantı gününden en az 7 (yedi) gün önce imza karşılığı veya üyelere ulaşacak şekilde taahhütlü mektupla bildirilir.

Mütevelli heyet üye tamsayısının yarısından bir fazlası ile toplanır. Çoğunluk sağlanamadığı takdirde toplantı, bir hafta sonra aynı gün ve saatte aynı yerde yapılır. Bu ikinci toplantıda toplantı nisabı, üye tamsayısının üçte birinden (1/3) az olamaz.

Mütevelli heyet karar yeter sayısı ise, toplantıya katılanların yarısından bir fazlasıdır.

Oyların eşit olması halinde, divan başkanının oyu iki oy sayılır. Oylamanın ne şekilde yapılacağı ayrıca karara bağlanır. Her üyenin tek oy hakkı vardır. Toplantıya

gelemeyecek üye, mütevelli heyetten bir başka üyeyi vekil tayin edebilir. Bir şahısta birden fazla vekalet toplanamaz.

Vakıf senedinde yapılacak değişiklik, düzeltme veya ilaveler için karar yeter sayısı, üye tamsayısının üçte ikisidir.

### **YÖNETİM KURULU:**

Madde 11- Vakıf yönetim kurulu, mütevelli heyetçe iki yıllığına seçilecek (5 ila 9 arasında sabit bir sayı yazılacak)... asil ve (...) yedek üyeden oluşur. Yönetim kurulu üyelerinden çoğunluğunun mütevelli heyet üyesi olması zorunludur. Çoğunluk oluşturmamak şartıyla vakıf dışından kişilerin seçilmesi mümkündür. Yönetim kurulunun ilk toplantısında başkan, başkan yardımcısı ve muhasip üye seçilerek görev taksimi yapılır. Görev süresi bitmeden herhangi bir sebeple yönetim kurulu üyeliği sona eren üyenin yerine, sırasına göre yedek üyelerden biri göreve çağrılır. Yönetim kurulu ayda en az bir kere toplanır. Geçerli mazereti olmadan arka arkaya ( ) toplantıya katılmayan yönetim kurulu üyesi, bu görevden çekilmiş sayılır.

Toplantı yeter sayısı ( ) olup, kararlar mevcudun çoğunluğu ile alınır. Oyların eşit olması halinde başkanın oyu iki oy sayılır. Alınan kararlar noter tasdikli karar defterine yazılarak imzalanır. (Parantez içindeki kısımlar doldurulacaktır.)

### **YÖNETİM KURULUNUN GÖREV, YETKİ VE SORUMLULUKLARI:**

Madde 12- Yönetim kurulu, vakfın idare ve icra organıdır.

Bu sıfatla yönetim kurulu:

- a) Vakıf gayesi doğrultusunda her türlü kararı alır ve uygular.
- b) Mütevelli heyetçe belirlenen genel politikalar ışığında, vakıf faaliyetlerinin düzenli ve verimli olarak yürütülmesini sağlar. Bu bağlamda gerekli iç mevzuat tasarılarını hazırlar ve mütevelli heyetin onayına sunar.
- c) Vakıf malvarlığının değerlendirilmesi ve yeni mali kaynaklara kavuşturulması hususunda gereken çalışmaları yapar.
- d) Vakıf tüzel kişiliği adına, bütün gerçek ve tüzel kişilerle hukuki, mali ve sair konularda gerekli girişimlerde bulunur ve işlemler yapar.
- e) Görev, yetki ve sorumlulukları açıkça önceden belirlenmek kaydıyla vakfa müdür atar, vakıf genel sekreterliği veya benzeri yardımcı birimler oluşturabilir, gerektiğinde

görevlerine son verir.

f) Vakıfta istihdam edilecek personeli belirler, atamasını yapar, ücretlerini tayin eder, gerektiğinde işlerine son verir.

g) İlgili mevzuat hükümleri çerçevesinde, yurtiçinde ve yurtdışında şube ve temsilcilik açılmasına ve kapatılmasına karar verir, bu hususta gereken işlemleri yapar.

h) Vakfın muhasebe işlerini takip ve kontrol eder, hesap dönemi sonunda gelir-gider cetveli ve bilançoların düzenlenerek ilgili idareye gönderilmesini ve ilanını sağlar.

i) Mütevelli heyetin kabul ettiği yıllık bütçeyi uygular. j) Mütevelli heyet toplantıları ile ilgili hazırlık işlemlerini yerine getirir. k) Mütevelli heyet toplantılarında, döneme ait vakıf faaliyet raporunu ibraya sunar.

l) İlgili mevzuat ile vakıf senedi ve vakıf iç mevzuatının gerektirdiği diğer görevleri yapar.

#### **VAKFIN TEMSİLİ:**

Madde 13- Vakfı yönetim kurulu temsil eder. Yönetim kurulu bu temsil yetkisini yönetim kurulu başkanı ve başkan yardımcısına devredebilir. Yönetim kurulu, genel veya belli hal ve konularda, belirteceği esaslar dahilinde kendi üyelerinden bir veya birkaçını, yetkili memur ve memurlarından herhangi bir veya birkaçını, temsilci veya temsilciliklerini, herhangi bir sözleşmeyi akdetmeye, mukavele, hukuki belge veya senedi vakıf nam ve hesabına tanzim ve devretmeye de yetkili kılabilir.

#### **DENETİM KURULU:**

Madde 14- Denetim kurulu mütevelli heyet adına vakfın faaliyet ve hesaplarını denetlemek için kurulmuş bir organdır. Denetim kurulu, mütevelli heyetçe kendi içinden veya çoğunluk oluşturmamak üzere dışarıdan iki yıl için seçilecek (3 ila 5 arasında sabit bir sayı yazılacaktır.) ... kişiden oluşur. Ayrıca ( ) yedek üye seçilir. Herhangi bir sebeple ayrılan asıl üye yerine yedek üye göreve çağrılır.

Denetim kurulu, incelemelerini tüm defter, kayıt ve belgeler üzerinde yapar. Vakıf hesapları yeminli mali müşavirler tarafından da tasdik edildikten sonra hesap dönemi itibari ile düzenlenecek rapor, mütevelli heyet toplantısından en az 15 (on beş) gün önce mütevelli heyete gönderilmek üzere yönetim kuruluna verilir. (Parantez içindeki kısımlar doldurulacaktır.)

**HUZUR HAKKI:**

Madde 15- Kamu görevlileri dışındaki yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı veya ücret verilip verilmeyeceğini, verilecekse bunun miktarını müteveli heyet belirler. (Üyeler arasında kamu görevlisi bulunması halinde 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanunun 2'nci maddesinin (e) fıkrası gereğince huzur hakkı ödenmeyecektir)

**VAKFIN GELİRLERİ:**

Madde 16- Vakfın gelirleri aşağıda gösterilmiştir.

- a) Vakfın amacına uygun her türlü şartlı, şartsız bağışlar ile yardımlar.
- b) Vakıf faaliyetlerinden elde edilecek muhtelif gelirler.
- c) İktisadi işletmeler, iştirakler ve ortaklıklardan sağlanacak gelirler.

Vakıf menkul ve gayrimenkulleri ile diğer varlık ve haklarının değerlendirilmesi ile sağlanacak gelirler.

**VAKIF GELİRİNİN TAHSİS VE SARF EDİLECEĞİ YERLER:**

Madde 17- Vakfın yıllık gelirlerinin en az üçte ikisi vakfın amaçlarına tahsis ve sarf olunur.

**RESMİ SENET DEĞİŞİKLİĞİ:**

Madde 18- Vakıf senedinde yapılacak değişiklikler yönetim kurulunun veya müteveli heyet üyelerinin en az beşte birinin (1/5) yazılı teklifi ile, müteveli heyet üye tamsayısının en az üçte ikisinin (2/3) onayı ile yapılır.

**VAKFIN SONA ERMESİ:**

Madde 19- Vakfın herhangi bir sebeple sona ermesi halinde vakfın tasfiyesinden arta kalan malvarlığı .....'na ( boşluk kısmına vakfın malvarlığının devredileceği konusuna en yakın olan bir başka vakıf ya da kuruluşun ismi yazılacaktır.) devredilir. Vakfın feshi, ancak yönetim kurulunun veya müteveli heyet üye tamsayısının en az yarısından bir fazlasının yazılı teklifi ve müteveli heyet üye tamsayısının üçte ikisinin (2/3) onayı ile mümkündür.

**VAKIF KURUCULARI:**

Madde 20- Vakıf kurucularının adı, soyadı ile vakfa özgüledikleri mali değerler aşağıda gösterilmiştir.

- 1- .....
- 2- .....
- ...

**GEÇİCİ HÜKÜMLER:**

Geçici Madde 1- Vakfın ilk geçici yönetim kurulu, aşağıda adları yazılı üyelerden oluşmuştur.

- 1- .....
- 2- .....
- ...

Geçici yönetim kurulu, vakfın tescil tarihinden itibaren en geç bir ay içerisinde mütevelli heyeti toplantıya çağırarakla yükümlü olup, bu süre içinde senette belirtilen görev ve yetkililerine haizdir.

Geçici Madde 2- Vakfın tescili için gerekli tüm işlemleri yapmak üzere .....  
..... yetkili kılınmıştır.



## **KAYNAKLAR:**

### **Kitap Kaynaklar:**

Anheier K. Helmut. "Foundations in Europe: a Comparative Perspective"[ Avrupa'da Vakıflar: Kıyaslamalı Bir Perspektif ] **Foundations in Europe, Society Management and Law**, Edited by Schlüter Andreas, Then Volker & Walkenhorst Peter,(2001)

Aydın Davut , Sağlam Necdet, Başar Mehmet, Öztürk Muhsin, **Kâr Amacı Gütmeyen Sektör Olarak Vakıflar**, (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi ESAM,1999)

Ballar Suat, **Yeni Vakıflar Hukuku**, (İstanbul- 1991)

Büker Semih, Aydın Davut, **Vakıflar Tek Düzen Hesap Planındaki Değişikliklere Göre Vakıflar, Kuruluşu Yönetimi ve Muhasebesi**, (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi, Eskişehir, 1998)

Cemalcılar Özgül, Önce Saime; **Muhasebenin Kuramsal Yapısı** ,Anadolu Üniversitesi, (Eskişehir,1999)

Choi FDS ve Mueller G.G.,**An Introduction to Multinational Accounting**, (New Jersey: Prentice Hall,Inc. -1978)

Enthoven Adolf J. H. ;**Accountancy and Economic Development Policy**, (Amsterdam, Nort-Holland Publishing,1973)

Kieso Donald E., Weygandt Jerry. **Intermediate Accounting**, Volume I. 9. Edition. N.J. John Wiley an Sons,( Inc,1998)

Özkan Cemali, **Dernekler Ve Vakıflar**, Yaklaşım Yayınları,( Ankara- 2000)

Pembeçiçek Fuat, **Türk Hukuku'nda Ticari İşletme Kavramı ve Ticari İşletme İşleten Vakıflar**, Adalet Yayınevi, ( Ankara–1999)

Salamon Lester M., Anheier Helmut K., Defining **The Non-profit Sector, A Cross-National Analysis**;8Manchester University Press,1997)

T.C. Başbakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, **Dini, Hayrî ve Kültürel Yönleriyle Vakıflar**, Ankara–1983

Walton Peter, Haller Axel, Bernard Raffournier, **International Accounting**,North Yorkshire, International Thomson Business Pres,1998

**Dergiler:**

Aydın Davut, “Kâr Amacı Gütmeyen İşletmelerin Karşılaştırılması”, **Eskişehir A.Ü. İİBF Dergisi**, Sayı: 1–2,( 1992)

Çelik Orhan, Makale: “Sermaye Piyasalarında Gönüllü Kamuya Açıklama”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**,yıl: 2,sayı:2,(Şubat 2002)

Kepekçi Celal, “Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlarda Muhasebe Sisteminin Özellikleri”, **Eskişehir İTİA Dergisi**, sayı:1, (Ocak 1982)

Kraayenhof Jacop, “International Challenges For Accountng”, **Journal Of Accountancy**

Özyıldız R.Hakan, “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçe”,**Hazine Dergisi**, (Ocak- 2000)

Özyürek Mustafa, “Muhasebe Krizi(II)”, **Finansal Forum Muhasebe**,(25.07.2002)

Sayar Zafer, Makale: “Uluslararası Muhasebe Standartları Kapsamında Halka Açık Bankalarda Kamuyu Aydınlatma Aracı Olarak Mali Tablolar”, **Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi**,(Ocak 2001)

Sayar Zafer; “Oluşturulmakta Olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Işığı Altında Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Mevcut Durumu Ve Kamuyu Aydınlatma”, **Muhasebe Ve Denetime Bakış**, (Ekim 2002)

Tay J.W.S. ve Parker R.H., “Measuring International Harmonization And Standardization”, **Abacus**,Volume:26,(1990)

Üstündağ Saim, “Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci”, **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, (Nisan 2000)

**Kanunlar, Standartlar:**

17/06/1987 Tarih ve 3388 Sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu

Financial Accounting Standards

International Financial Reporting Standards,2005

Medeni Kanun, 4721 sayılı, 22.11.2001

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Teşvik Kanunu, 3294 sayılı, (29 Mayıs 1986)

Vakıflar Kanunu, 2762 sayılı, 5/6/1935

**Sempozyum, Çalışma Kâğıtları,Bildiriler ve Değerlendirmeler:**

Aras Güler, Müslümov Alövsat, “Türkiye’de Muhasebe ve Finansal Yönetim Uygulamalarında Etik Davranışları Etkileyen Faktörlerin Analizi”, Türkiye XXI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu: Muhasebe Uygulamalarında Etik ve Kamuyu Aydınlatma, Muğla 29 Mayıs-2 Haziran 2002, Marmara Nihad Sayar Yayınları, 2002

Demirel Sedat, “Vakıf Ve Bağlı İktisadi İşletmelerinde Muhasebe Sistemi Ve Vergilendirme”, Tez, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi, 1995

Perera M.H.B., Interational Accounting Standards and The Devoloping Countries; Working Paper,School of Financial Studies, University of Glasgow,Scotland,UK,1985

TC Sayıştay Başkanlığı, “Marmara ve Düzce Depremleri Sonrası Yeniden Yapılandırma Faaliyetleri”,Ankara 2001

**Tezler:**

Turgay Hale, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında Değerlemenin Rolü, Muhasebe Standartları Dairesi, Sermaye Piyasası Kurulu, 2004

Türker Masum, Bostancı Serpil, “Finansal Bilgilerin Kamuya Açıklanması ve Muhasebecilerin Sosyal Sorumluluğu”, Türkiye Muhasebe Kongresi Bildirileri, İstanbul, 11-13 Eylül 1997

**Elektronik Kaynaklar (Linkler):**

<http://www.fee.be> (2005)

<http://www.iasb.org.uk>, (2005)

<http://www.iosco.org>, (2005)

[http://www.standardsetter.de/drsc/docs/drafts/iasb/preface\\_ifrs.pdf](http://www.standardsetter.de/drsc/docs/drafts/iasb/preface_ifrs.pdf) (2005)

<http://www.tbb.org.tr/turkce/arastirmalar/transparency.doc>; Florini, A. (1999); “Does the Invisible Hand Need a Transparency Glove, The Politics of Transparency”, Paper prepared for ABCDE Conference (April 28–30, 1999)

<http://www.tbb.org.tr/turkce/arastirmalar/transparency.doc>; Working Group on Transparency and Accountability, (1998); Report of the Group on Transparency and Accountability, IMF

<http://www.tbb.org.tr/turkce/nolink/imf%20standartlari.doc>, (2005)

<http://www.tbb.org.tr/turkce/nolink/imf%20standartlari.doc>, (2005)

<http://www.tegv.org/getPage.asp?rn=7&fn=gonulluluknedir>, (2005)

<http://www.tmud.org.tr/bulten%2012.htm>, IASB’den Haberler, (2005)

<http://www.turmob.org.tr>, (2005)

<http://www.turmob.org.tr/web/uluslararasi/IASB.doc>, (2005)

<http://www.vgm.gov.tr>, (2005)

<http://www.vgm.gov.tr/06nedir02.html>, (2005)

<http://www.vgm.gov.tr/06nedir02.html>, (2005)

<http://www.worldbank.org.tr>, (2005)

<http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/tarawish.pdf>, (2005)