



TARSUS
ÜNİVERSİTESİ

T.C.

TARSUS ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANA BİLİM DALI

YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINI DESTEKLEME
VAKIFLARINDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE BİR
UYGULAMA

KENAN KAHİL

YÜKSEK LİSANS TEZİ

TARSUS - 2024

**T.C.
TARSUS ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

**YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINI DESTEKLEME
VAKIFLARINDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE BİR
UYGULAMA**

KENAN KAHİL

Danışman: Prof. Dr. Ali DERAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

TARSUS - 2024

Tarsus Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğüne;

Bu çalışma, jüri tarafından İşletme Ana Bilim Dalında YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Başkan:
(Danışman)

Üye:

Üye:

Yukarıdaki Jüri kararı Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun/...../2024 tarih ve/.....sayılı kararıyla onaylanmıştır.

ONAY

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim elemanlarına ait olduklarını onaylarım.
.../.../2024

Doç. Dr. Ayşe ERGİN ÜNAL
Enstitü Müdürü

NOT: Bu tezde kullanılan ve başka kaynaktan yapılan bildirişlerin, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndaki hükümlere tabidir.

ETİK BEYANI

Tarsus Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,

bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim. / / 2024

İMZA

Kenan KAHİL

ÖZET

YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINI DESTEKLEME VAKIFLARINDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE BİR UYGULAMA

KENAN KAHİL

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Ana Bilim Dalı

Danışman: Prof. Dr. Ali DERAN

Mayıs 2024, 202 sayfa

Sanayi devriminden itibaren küresel ve ulusal çapta iktisadi büyümenin sürekli devam etmesi insanların ihtiyaçlarında değişime ve artışa neden olmuştur. Toplumun gereksinimlerini karşılamasından dolayı kâr amacı gütmeyen kuruluşların varlığı büyük önem taşımaktadır. Bu kuruluşlardan vakıflar, günümüzde kamu sektörü ve özel sektörden sonra “üçüncü sektör” olarak tanımlanmaktadır. Vakıfların faaliyetlerini genişletmesi ve bağışlarını artırmasının bir yolu, iç ve dış paydaşlarına gerçeğe uygun ve doğru bilgiyi sağlamasıyla mümkün olacaktır. Bu kapsamda çalışmanın amacı, kâr amacı gütmeyen kuruluşlardan vakıfların gerçeğe uygun bilgi sunumunu sağlayacak muhasebe bilgi sisteminin oluşturulmasına ilişkin öneriler geliştirmektir. Bu tez çalışmasının kapsamını, Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ait muhasebe bilgi sistemi oluşturmaktadır. İlgili vakıf örneklem olarak alınmış ve doküman inceleme tekniğiyle elde edilen veriler nitel araştırma yöntemlerinden vaka analizi yöntemiyle analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda vakıf muhasebe bilgi sistemi uygulamasında maliyet seçeneği, bütçe, finansal tablolar, hesap planı gibi unsurlarda düzenlemeler yapılması gerektiği tespit edilmiştir. Vakıf muhasebe bilgi sistemleri kapsamında yer alması gereken bazı dokümanların oluşturulmadığı, bütçeye ilişkin uygulama birliğinin sağlanmadığı, iç denetim faaliyetlerine ilişkin uygulamalar bulunmakla birlikte kapsamlı bir iç kontrol sisteminin bulunmadığı, mevzuata göre düzenlenmesi zorunlu finansal tabloların gerçeğe uygun finansal tablo sunumunda yetersiz kaldığı bulgularına ulaşılmıştır. Bulgular doğrultusunda vakıflara ilişkin muhasebe bilgi sistemi model önerisi geliştirilmiş, vakıf bütçe ve muhasebe işlemlerine ilişkin yasal düzenleme önerilerinde bulunulmuştur.

Anahtar kelimeler: Vakıf, muhasebe, muhasebe bilgi sistemi, endüstri 4.0

ABSTRACT

ACCOUNTING INFORMATION SYSTEM IN FOUNDATIONS SUPPORTING HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS AND AN APPLICATION

KENAN KAHİL

Master Thesis, Department of Business Administration

Supervisor: Prof. Dr. Ali DERAN

May 2024, 202 pages

The continuous global and national economic growth since the industrial revolution has led to a change and increase in people's needs. The existence of non-profit organisations is of great importance as they meet the needs of the society. Today, foundations are defined as the 'third sector' after the public and private sectors. One way for foundations to expand their activities and increase their donations will be possible by providing factual and accurate information to their internal and external stakeholders. In this context, the aim of this study is to develop recommendations on the establishment of an accounting information system that will ensure the presentation of truthful information by foundations, which are non-profit organisations. The scope of this thesis is the accounting information system of Antalya University Support Foundation. The related foundation was taken as a sample and the data obtained by document review technique were analysed by case analysis method, one of the qualitative research methods. As a result of the study, it was determined that arrangements should be made in elements such as cost option, budget, financial statements, account plan in the foundation accounting information system application. It was found that some documents that should be included in the scope of foundation accounting information systems have not been created, there is no unity of practice regarding the budget, although there are practices regarding internal audit activities, there is no comprehensive internal control system, and the financial statements that must be prepared according to the legislation are insufficient in presenting fair financial statements. In line with the findings, an accounting information system model proposal for foundations has been developed, and legal regulations on foundation budget and accounting transactions have been proposed.

Keywords: Foundation, accounting, accounting information system, industry 4.0

ÖNSÖZ

Yüksek Lisans eğitimi ve tez yazım sürecinde yoğun idari görevlerine rağmen vaktini ayırarak değerli görüşlerini benimle paylaşan ve bana yol gösteren kıymetli danışmanım Prof. Dr. Ali DERAN'a teşekkür ederim. Beni her koşulda destekleyen ve yanımda olan sevgili eşim Sultan ÜNLÜ KAHİL'e, bugünlere gelmemde önemli payları olan babam Mohamed Ghassan KAHİL, annem Enise KAHİL ve kardeşlerim Nihal KAHİL, Abdulrahman KAHİL ve Tarık KAHİL'e teşekkür ederim.

Son olarak yüksek lisans eğitimim süresince beni her zaman destekleyen Tarsus Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanı Fatih HAKLI'ya ve vaka çalışmasında tarafıma yardımcı olan Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ve değerli vaktini bana ayırarak uygulamalar hakkında bilgi veren Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Gürsel YURTBAHAR'a teşekkür ederim.



İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ÖZET	i
ABSTRACT.....	ii
ÖNSÖZ	iii
İÇİNDEKİLER	iv
KISALTMALAR	x
TABLolar LİSTESİ	xii
ŞEKİLLER LİSTESİ	xiii
EKLER LİSTESİ.....	xiv
GİRİŞ.....	1

BÖLÜM I

VAKIFLARLA İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE GENEL BİLGİLER

1.1. Vakıflarla İlgili Kavramsal Çerçeve ve Genel Bilgiler	3
1.1.1. Vakıf Kavramı	3
1.1.2. Vakıfların Amacı ve Önemi.....	4
1.1.3. Dünya’da ve Türkiye’de Vakıfların Tarihsel Gelişimi.....	5
1.1.3.1. Dünya’da Vakıfların Tarihsel Gelişimi	6
1.1.3.1.1. Eski Türklerde Vakıf	6
1.1.3.1.2. Mezopotamya ve İslam’dan Önceki Arap Toplumunda Vakıf.....	7
1.1.3.1.3. Roma ve Bizans Toplumunda Vakıf	8
1.1.3.1.4. İslam Toplumunda Vakıf.....	10
1.1.3.1.5. Batı Dünyasında Vakıf	12
1.1.3.2. Türkiye Cumhuriyeti’nde Vakıfların Tarihsel Gelişimi	15
1.1.4. Türk Medeni Kanunu Öncesi Kurulan Vakıfların Bilimsel Tasnifi	16
1.1.4.1. Mahiyetleri Bakımından Vakıflar	17
1.1.4.1.1. Hayri Vakıflar.....	17
1.1.4.1.2. Zürri Vakıflar.....	17
1.1.4.2. Mülkiyetleri Bakımından Vakıflar.....	18
1.1.4.2.1. Sahih Vakıflar.....	18
1.1.4.2.2. Sahih Olmayan Vakıflar	18
1.1.4.3. İdareleri Bakımından Vakıflar	19
1.1.4.3.1. Mazbut Vakıflar.....	19

1.1.4.3.2. Mülhak Vakıflar	19
1.1.4.3.3. Cemaat ve Esnafa Mahsus Vakıflar.....	20
1.1.4.4. Kullanım Şekilleri Bakımından Vakıflar	20
1.1.4.4.1. İcare-i Vahideli Vakıflar.....	20
1.1.4.4.2. İcare-i Vahide-i Kademeli Vakıflar	21
1.1.5. Türk Medeni Kanunu'na Göre Kurulan Yeni Vakıflar	21
1.1.6. Vakıfların Kurulum İşlemleri	22
1.1.6.1. Resmi Senetle Vakfın Kurulması	22
1.1.6.2. Ölümüne Bağlı Tasarruf ile Vakfın Kurulması	23
1.1.7. Vakıf Senedi ve İçeriği	23
1.1.8. Vakfın Tescili	24
1.1.9. Vakıfların Organları.....	24
1.1.10. Vakıf Faaliyetlerinin Sona Ermesi.....	25
1.2. Üniversiteleri Destekleme Vakıflarına Genel Bakış.....	26
1.2.1. Üniversiteleri Destekleme Vakıflarının Resmi Senetleri.....	27
1.2.2. Türkiye'deki Üniversiteleri Destekleme Vakıflarının Amaçları	27
1.2.3. Vakıflar Genel Müdürlüğü Merkez Siciline Kayıtlı Üniversite Destekleme Vakıfları Hakkında Genel Bilgi	28
1.2.4. Devlet Üniversitesini Destekleme Vakıflarının Faaliyet Gösterebileceği Alanlar, Gerçekleştirebileceği İş ve İşlemler.....	31
1.2.5. Devlet Üniversitesi Destekleme Vakıflarının Vergilendirilmesi.....	31
1.2.5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi	32
1.2.5.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi	32
1.2.5.3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi	32
1.2.5.4. Damga Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi	33

BÖLÜM II

VAKIFLARDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ

2.1. Muhasebe ile İlgili Kavramsal Çerçeve ve Genel Bilgiler	34
2.1.1. Muhasebenin Tanımı	34
2.1.2. Muhasebe Kuramı ve Öğeleri	34
2.1.2.1. Muhasebe Kuramı.....	34
2.1.2.1.1. Muhasebenin Temel Kavramları	35
2.1.2.1.2. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	35
2.1.2.1.3 Muhasebe Standartları	37

2.1.3. Muhasebenin Bölümleri.....	39
2.1.4. Muhasebe Bilgi Sistemi	40
2.1.4.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin Önemi	44
2.1.4.2. Muhasebe Bilgi Sistemini Geliştirme İlkeleri	45
2.1.4.2.1. Uygun Maliyet İlkesi	45
2.1.4.2.2. Raporlama İlkesi.....	46
2.1.4.2.3. İnsan Etkeni İlkesi	46
2.1.4.2.4. Örgüt Yapısı İlkesi.....	47
2.1.4.2.5. Esnek Olma İlkesi.....	47
2.1.4.2.6. Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi.....	48
2.1.4.2.7. Veri Biriktirme ve Süreçleme İlkesi.....	48
2.1.5. Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme Çalışmaları.....	48
2.1.5.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin Türleri.....	50
2.1.5.1.1. Manuel İşlem Modeli.....	50
2.1.5.1.2. Bilgisayar Tabanlı Sistem.....	51
2.1.5.1.3. Düz Dosya Modeli.....	53
2.1.5.1.4. Veri Tabanı Modeli	54
2.1.5.1.5. The Rea Modeli	57
2.1.5.1.6. Kurumsal Kaynak Planlama Sistemi	60
2.1.6. Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı ve İşleyişi	62
2.1.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri.....	63
2.1.7.1. Fiziksel Öğeler.....	63
2.1.7.1.1. İnsan.....	63
2.1.7.1.2. Donanım ve Yazılım.....	64
2.1.7.1.3. Haberleşme Araçları	65
2.1.7.1.4. Tablolar ve Raporlar	67
2.1.7.1.5. Hesap Planı	68
2.1.7.1.6. Muhasebe Kaynakları.....	68
2.1.7.2. Kavramsal Öğeler	69
2.1.7.2.1. Yasalar	70
2.1.7.2.2. Ahlaki Kurallar	70
2.1.7.2.3. Yönetici Yönergeleri	71
2.1.7.2.4. Muhasebenin Temel Kavramları, İlkeleri ve Standartlar	71
2.1.8. Muhasebe Bilgi Sisteminin İşlem Döngüleri.....	72

2.1.8.1. Harcama Döngüsü.....	73
2.1.8.1.1. Satın Alma İşleme Sistemi	75
2.1.8.1.2. Nakit Ödeme Sistemi.....	75
2.1.8.1.3. Bordrolama Sistemi	76
2.1.8.1.4. Duran Varlıklar (Sabit Kıymetler) Sistemi.....	76
2.1.8.2. Üretim Döngüsü.....	78
2.1.8.3. Hasılat Döngüsü.....	79
2.1.8.3.1. Satış İşleme Sistemi.....	80
2.1.8.3.2. Tahsilat İşleme Sistemi.....	81
2.1.9. Endüstri 4.0 Kavramı Kapsamında Dijitalleşme ve Muhasebe Bilgi Sistemi	82
2.1.9.1. Endüstri 4.0	82
2.1.9.2. Dijitalleşme	83
2.1.9.3. Endüstri 4.0 ve Yeni Nesil Teknolojileri	84
2.1.9.4. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Endüstri 4.0 İlişkisi.....	84
2.1.9.4.1. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bulut Bilişim	86
2.1.9.4.2. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Büyük Veri	87
2.1.9.4.3. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Nesnelerin İnterneti	88
2.1.9.4.4. Muhasebe Bilgi Sistemi ve XBRL Teknolojisi	90
2.1.9.4.5. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Blockchain.....	90
2.1.9.4.6. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Yapay Zeka.....	91
2.2. Vakıflarda Kullanılan Muhasebe Bilgi Sistemi	92
2.2.1. Yeni Vakıflarda Muhasebe İşlemleri.....	92
2.2.1.1. Vakıf Tek Düzen Hesap Planı	94
2.2.1.1.1. Vakıflar Tarafından Düzenlenecek Olan Mali Tablolar... 94	
2.2.1.1.1.1. Bilanço.....	95
2.2.1.1.1.2. Gelir Tablosu	97
2.2.2. Vakıfların Muhasebe Hesaplarındaki Temel Farklılıklar	98

BÖLÜM III

ÜNİVERSİTELERİ DESTEKLEME VAKIFLARINDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

3.1. Literatür Taraması.....	100
3.2. Çalışmanın Amacı.....	103
3.3. Çalışmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları.....	103
3.4. Çalışmanın Metodolojisi.....	103

3.5. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Hakkında Bilgiler	104
3.5.1. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Organizasyon Şeması	105
3.5.1.1. Genel Kurul.....	106
3.5.1.2. Yönetim Kurulu	106
3.5.1.3. Denetçiler-Denetleme Makamı.....	107
3.6. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Muhasebe Bilgi Sistemi.....	107
3.6.1. Harcama Döngüsü.....	113
3.6.1.1. Satın Alma İşleme Sistemi.....	113
3.6.1.2. Nakit Ödeme Sistemi	116
3.6.1.3. Bordrolama Sistemi	117
3.6.1.4. Duran Varlıklar Sistemi	117
3.6.2. Üretim Döngüsü.....	119
3.6.3. Hasılat Döngüsü.....	119
3.7. Vakıf Bütçesinin Hazırlanması	120
3.8. Vakıflarda Muhasebe Bilgi Sistemi Model Önerisi.....	124
3.8.1. Harcama Döngüsü.....	125
3.8.2. Üretim Döngüsü.....	127
3.8.3. Hasılat Döngüsü.....	127
3.8.4. Bütçe Döngüsü.....	128
3.9. Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme İlkeleri Kapsamında Vakıflarda Muhasebe Bilgi Sistemi Önerisinin Değerlendirmesi	130
3.10. Vakıf Finansal Tabloları	131
3.11. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Göre Vakıf Finansal Tabloları	134
3.11.1. Türkiye’de Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları ve Uygulama Kapsamı	135
3.11.2. UFRS Kapsamında Vakıflarda Finansal Raporlama	135
3.11.2.1. Finansal Durum Tablosu.....	137
3.11.2.2. Gelir Tablosu	139
3.11.2.3. Net Varlık Değişim Tablosu	141
3.11.2.4. Nakit Akış Tablosu	142
3.12. Vakıflarda Kullanılacak Finansal Tablolara İlişkin Değerlendirme	145
3.13. Tartışma	146
SONUÇ VE ÖNERİLER	148
KAYNAKLAR	153

EKLER	167
ÖZGEÇMİŞ	202



KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
BOBİ FRS	: Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları
BT	: Bilgi Teknolojisi
CAAANZ	: Chartered Accountants Australia and New Zealand
CIPFA	: Chartered Institute of Public Finance and Accountancy
FASB	: Amerika Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
HTML	: Hiper Metin İşaretleme Dili
IAS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
IASB	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IFAC	: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IFR4NPO	: International Financial Reporting For Non Profit Organisations
IOSCO	: Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonları Örgütü
KAGK	: Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar
KAP	: Kamuyu Aydınlatma Platformu
KAYİK	: Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KDV	: Katma Değer Vergisi
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KKP	: Kurumsal Kaynak Planlaması
MDV	: Maddi Duran Varlık
M.Ö.	: Milattan Önce
M.S.	: Milattan Sonra
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
OECD	: Birleşmiş Milletler Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
SEC	: Amerika Birleşik Devletleri Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SYD	: Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDHP	: Tek Düzen Hesap Planı

TDK	: Türk Dil Kurumu
TEFE	: Toptan Eşya Fiyat Endeksi
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TL	: Türk Lirası
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TÜFE	: Tüketici Fiyat Endeksi
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
US GAAP	: ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
XBRL	: Genişletilebilir İşletme Programlama Dili
XML	: Genişletilebilir İşaretleme Dili
vb.	: ve benzeri
VBYS	: Vakıf Bilgi Yönetim Sistemi
vd.	: ve diğerleri
VGM	: Vakıflar Genel Müdürlüğü
VTYS	: Veri Tabanı Yönetim Sistemi



TABLULAR LİSTESİ

	Sayfa
Tablo 1.1. Vakıflar Genel Müdürlüğü Siciline Kayıtlı Üniversite Destekleme Vakıfları	29
Tablo 2.1. Vakıflar Tek Düzen Hesap Planında Bilanço	95
Tablo 2.2. Bilanço Hesapları Kapsamında Vakıflar TDHP'nin Farkları	96
Tablo 2.3. Gelir Tablosu Hesapları Kapsamında Vakıflar TDHP'nin Farkları	97
Tablo 3.1. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı 2023 Yılı Bütçe Örneği	122
Tablo 3.2. Vakıf Gelir-Gider Bütçesi Örneği	123
Tablo 3.3. Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı'na Göre Hazırlanan Bilanço (Aktif)	132
Tablo 3.4. Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı'na Göre Hazırlanan Bilanço (Pasif)	133
Tablo 3.5. Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı'na Göre Hazırlanan Gelir Tablosu	134
Tablo 3.6. Finansal Durum Tablosu (Dikey Gösterim)	138
Tablo 3.7. Gelir-Gider Tablosu (Format 1)	140
Tablo 3.8. Net Varlık Değişim Tablosu	141
Tablo 3.9. Nakit Akış Tablosu (Doğrudan Yöntem)	144

ŞEKİLLER LİSTESİ

	Sayfa
Şekil 2.1. Bilgi Sistemleri.....	41
Şekil 2.2. Muhasebe Sistemi.....	42
Şekil 2.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Akışı.....	43
Şekil 2.4. Bilgisayarlı Bilgi İşleme.....	52
Şekil 2.5. Düz Dosya Modeli.....	53
Şekil 2.6. Müşteri Veri Tabanı	55
Şekil 2.7. Veri Tabanı Modeli	56
Şekil 2.8. REA Modeli	59
Şekil 2.9. İşlem Döngüleri Arasındaki İlişki	73
Şekil 2.10. Harcama Döngüsü	74
Şekil 2.11. Maddi Duran Varlık İşleme Süreci ve Birimler Arası İlişki	77
Şekil 2.12. Üretim Döngüsü	79
Şekil 2.13. Hasılat Döngüsü	80
Şekil 2.14. Satış İşlem Süreci	81
Şekil 2.15. Nesnelerin İnternetinde Denetim Süreci	89
Şekil 3.1. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Organizasyon Şeması	105
Şekil 3.2. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Muhasebe Bilgi Sistemi Yapısı.....	112
Şekil 3.3. Satın Alma Sistemi İş Akış Şeması.....	115
Şekil 3.4. Nakit Ödeme Sistemi İş Akış Şeması.....	116
Şekil 3.5. Duran Varlıklar Sistemi İş Akış Şeması.....	118
Şekil 3.6. Hasılat Döngüsü İş Akış Şeması	120
Şekil 3.7. Muhasebe Bilgi Sistemi Model Önerisi	124

EKLER LİSTESİ

	Sayfa
Ek 1. Bilanço Hesapları.....	167
Ek 2. Ayrıntılı Bilanço Örneği	180
Ek 3. Gelir Tablosu Hesapları	187
Ek 4. Ayrıntılı Gelir Tablosu Örneği.....	191
Ek 5. Varlık İşlem Fişi Örneği	193
Ek 6. Zimmet Fişi Örneği.....	194
Ek 7. Muhasebe El Kitabı Örneği	195
Ek 8. Görüşme Soruları	199
Ek 9. Veri İzni Yazısı.....	201

GİRİŞ

Tarihsel gelişim içerisinde topluma yönelik olarak yardım ve hizmet faaliyetlerinde bulunan birçok sivil toplum kuruluşu bulunmaktadır. Sanayi devriminin ardından sosyal hayatta gerçekleşen büyük değişim, işçi-işveren sınıfı gibi yeni kavramların ortaya çıkması, şehirleşmenin artması gibi sebeplerle toplumsal hayattaki problemler sivil toplum kuruluşlarının çözemeyeceği kapasiteye ulaşmıştır. Sanayileşmenin yaşandığı yeni toplum düzeninde yaşanan sıkıntıların çözümünde devletler sivil toplum kuruluşlarına yardımcı olmak durumunda kalmıştır. 20. yüzyılda özellikle gelişmiş ülkelerde devlet mekanizması toplumsal sıkıntıların çözümünde sivil toplum kuruluşlarının çalışma alanlarında yer alan faaliyetleri yerine getirmiştir. Bu dönemde sivil toplum kuruluşlarına olan ihtiyaç önemli ölçüde azalmıştır. Devlet mekanizması küreselleşmenin etkisi ve liberal politikaların benimsenmesiyle birlikte toplumsal hayat da dahil birçok sektörde küçülmeye gitmeye başlamıştır. İşte bu nedenle sivil toplum kuruluşları yeniden önem kazanmıştır. Bu kuruluşlar merkezi ve yerel yönetimle birlikte toplumsal ihtiyaçların karşılanması sürecinde yeniden aktif olarak görev almaya başlamıştır (Özdemir vd.,2010:153).

Vakıflar, kamu ve özel sektörle birlikte toplumsal fayda sağlamak amacıyla iktisadi faaliyetlerde bulunan ve aynı zamanda üçüncü sektör olarak ifade edilen kâr amacı gütmeyen kuruluşlar içerisinde önemli rolü olan mal topluluğudur. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar da ticari işletmeler gibi birçok mali işlem gerçekleştirir ve bunları belirli bir düzende muhasebe kayıtlarına alır. Bu kuruluşlardan vakıfların muhasebe işlemlerine yönelik olarak Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından vakıf tek düzen hesap planı hazırlanmış ve uygulamaya konulmuştur. Bu kapsamda uygulamaya konulan tek düzen hesap planı ile karşılaştırılabilir finansal tabloların oluşturulması amaçlanmakla birlikte ülkemizde uygulanan vakıf muhasebesi ticari kuruluşların ihtiyaç ve kullanımına yöneliktir. Vakıfların kullanımına özel bir muhasebe standartları belirlenmemiştir (Şahin, 2016:716).

Vakıfların mali iş ve işlemleri arttığından dolayı iç ve dış paydaşlarına gerçeğe uygun bilgiyi sağlayan muhasebe bilgi sisteminin kurulması önem arz etmektedir. Literatürde bu kapsamda yapılan çalışmaların daha çok muhasebe kayıtları, standartları ve finansal tablolara yönelik olduğu görülmüştür. Çalışmada bu unsurlarla birlikte vakıflarda kapsamlı olarak muhasebe bilgi sistemi ve bu sistemin alt işlem döngülerinin sonucunda

gerçeğe uygun bilgiyi sağlayan finansal tabloların oluşturulmasına y6nelik sistem 6nerisinde bulunulması ama7lanmıştır. Antalya 6niversite Destekleme Vakfında nitel araştırma y6ntemlerinden vaka analizi, g6r6şme ve dok6man inceleme y6ntemleriyle veri toplanmıştır. Bu kapsamda yarı yapılandırılmış g6r6şme ger7ekleştirilmiştir. Antalya 6niversite Destekleme Vakfı finansal tabloları ve mizanı incelenmiştir.

Araştırma d6rt b6l6mden oluşmaktadır. Birinci b6l6mde vakıflarla ilgili kavramsal 7er7eve ve genel bilgilere yer verilmiştir. İkinci b6l6mde muhasebe ve muhasebe bilgi sistemi kavramları, End6stri 4.0 ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisi, vakıfların g6ncel mevzuat uyarınca muhasebe işlemlerine ve d6zenlediği finansal tablolara yer verilmiştir. 676nc6 b6l6mde ise Antalya 6niversite Destekleme Vakfının muhasebe bilgi sistemi incelenmiş ve yapılan yapılandırılmış g6r6şme sonucunda elde edilen veriler sunulmuş olup, vakıflar tek d6zen hesap planına g6re hazırlanan finansal tablolar Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına g6re 6nerilen finansal tablolara d6n6řt6r6lerek bunların yorumuna yer verilmiştir. Son b6l6mde ise sonu7 ve 6neriler yer almaktadır.

BÖLÜM I

VAKIFLARLA İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE GENEL BİLGİLER

1.1. Vakıflarla İlgili Kavramsal Çerçeve ve Genel Bilgiler

Bu bölümde vakıflarla ilgili kavramsal çerçeve ve genel bilgiler detaylı biçimde açıklanmıştır.

1.1.1. Vakıf Kavramı

Vakıf kelimesi dilimize Arapçadan girmiş olup “alıkoyma, durdurma, tutuklama, duruş, kımıldanmama” manalarına gelmektedir (Ballar,2008:25).

Türk Dil Kurumu (TDK) ise vakıf kavramını “Bir hizmetin gelecekte de yapılması için belli şartlarla ve resmî bir yolla ayrılarak bir topluluk veya bir kimse tarafından bırakılan mülk, para.” ve “Bir topluluk veya bir kimse tarafından bırakılan mülk ve paranın idare edildiği yer.” olarak tanımlamıştır (TDK,2022,a.g.i.s.). Vakıf, iktisadi kıymet veya varlığın sahipliğinden vazgeçip sürekli bir biçimde sosyal çevrenin kullanımına açılmasıdır. Vakfın faaliyetlerinin ana odağı sosyal çevredir. Vakıf müessesesi çevresiyle sürekli ilişki halinde olmasından ötürü sosyal bir kuruluştur (Kodaman,1988:1). Bir başka ifadeyle vakıf, şahsi mülkiyete ait bir varlığın belirli amaçlar doğrultusunda ebediyen kamunun kullanımına sunulmasıdır (Gökbilgin,1977:93). Vakıflar Genel Müdürlüğüne (VGM) göre vakıf; “kişisel çalışma ve gayretle elde edilen imkânların ve mal varlığının gönül rızasıyla paylaşılmasını öngören hukuki bir sistemdir.” (VGM,2022,a.g.i.s.). Türk Medeni Kanunu 101’inci maddesinde ise vakıf kavramı; “*gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amacın gerçekleştirilmesi için oluşturulan tüzel kişiliğe sahip mal toplulukları*” şeklinde tanımlanmıştır.

Kısaca özetlenecek olursa vakıflar; geçmişten bugüne kadar hangi gaye ile kurulmuş olursa olsun, İslâm ve Türk toplumlarında çok önemli toplumsal faaliyetlerin gerçekleştirilmesine öncülük etmiş, günümüzde çağdaş devletlerin gerçekleştirdiği çok sayıda kamu hizmetini asırlar boyunca yerine getirmiş ve getirmeye de devam etmektedirler. Tarihi süreç içerisinde vakıflar; geleneksel işlevlerinin yanında servet transferine de aracılık etmiş olup toplumun zengin kesimlerinden fakir kesimlerine maddi

kaynak geçişini büyük ölçüde gerçekleştirmiş, toplumda sosyal denge mekanizmasının kurulmasında, toplumsal kaynaşmanın gerçekleşmesinde, halk içinde huzur ve barışın devamlılığında, toplumun farklı katmanları arasındaki çatışmalarının önlenmesinde, halkın hizmet taleplerinin zamanında karşılanmasında, siyasi ve iktisadi stabilizasyonunun sağlanmasında da merkezi yönetimlerin bir aracı olmuştur (VGM,2022,a.g.i.s.).

1.1.2. Vakıfların Amacı ve Önemi

Vakıflar, yardımlaşma ve dayanışma faaliyetlerinin hukuki zemine oturtularak kurumsal bir düzende gerçekleştirilmesine yardımcı olan kuruluşlardır. Vakıflar toplum içinde yaşamını sürdüren bireylere yardımcı olmak, onların hayat koşullarını iyileştirmek, sosyal düzenin istikrarına katkıda bulunmak amacıyla kurulmuştur. Bu amaçlar doğrultusunda faaliyet gösteren vakıflar gerçekleştirdikleri yardım çalışmaları ile toplum içinde yardıma muhtaç insanları içinde buldukları sıkıntılı durumdan kurtarmaya odaklanmış, ulus ve devlet birliğinin tamamlayıcı bir unsuru haline gelmiştir (Özaydın,2003:4).

Vakıflar toplumsal hayat içerisinde farklı alanlarda hizmetler vermektedir. Vakıfların ifa ettikleri hizmetleri aşağıdaki gibi sınıflandırabiliriz (Başçı,2007:3):

- Eğitim ve kültür hizmeti (Cami, okul, kütüphane vs.)
- Sağlık hizmeti (Hastaneler, darulacezeler vs.)
- Bayındırlık hizmeti (Yol, köprü, kanal, kervansaray vs.)
- Şehircilik ve belediye hizmeti (Su, yol, temizlik, şehir aydınlatması vs.)
- Askerlik ve spor hizmeti (Kale, istihkam, gemi yapımı vs.)

Vakıfların ulusal ekonomi içerisinde birçok işlevi bulunmaktadır. Bu çerçevede vakıflar (Zaim,2012:9-10);

- Ulusal servetin ve kaynakların dağılımına etki ederek dengeli biçimde topluma yayılmasına,
- İstihdamın artmasına,
- Alt yapıya destek vererek kalkınmanın desteklenmesine,
- Toplumsal hayatın iyileştirilmesine,
- Sağlık, eğitim, imar ve kentsel yatırımlara finansman sağlayarak Devlet bütçesinin farklı ekonomik yatırımlar yapmasına olanak sağlamasına,

- Gelir seviyesi düşük insanların yaşam seviyesini yükseltmek suretiyle orta gelir düzeyine mensup kişi sayısının artmasına ve toplumsal hayat düzeninin sağlanmasına,
- Bireysel servetin toplumsal servete dönüşmesinin sağlanmasına,
- Gelirin adaletli şekilde dağıtılmasına,
- Toplumun orta ve alt sınıfınının eğitim ve sağlık alanlarında ihtiyaçlarını karşılayarak servetlerinin arttırmasına,
- Kaynakların bireysel ve toplumsal ihtiyaçlara göre kullanım sahasının belirlenmesinde dengeleyici unsur olarak yer alarak verimli şekilde kullanılmasına,

katkıda bulunmaktadır.

Beşeri varlıkların gereksinimlerini karşılayan en önemli kuruluşlardan biri vakıflardır. Bu kuruluşlar sosyal yaşama yaptığı katkının yanı sıra günümüzde kamu kaynaklarıyla gerçekleştirilen iktisadi, toplum, emniyet, şehircilik hizmetleri gibi bir çok faaliyeti insanların faydasına sunmuşlardır. Aynı zamanda sivil toplumun devlet işleyişine iştirak etmesine aracılık etmişlerdir. Vakıflar genel olarak kamu hizmetlerinin yerine getirilmesine ve kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılmasına yardımcı olmuştur (Ertuç,2009,a.g.i.s.). 21. yüzyılda merkezi ve yerel yönetimler tarafından yerine getirilen birçok hizmetin, eski kayıtlara göre vakıflar tarafından yerine getirildiği görülmektedir. Vakıfların toplumsal ve ekonomik hayatta büyük rolü ve önemi vardır. İnsanların yanı sıra bitkilere ve hayvanlara yönelik yardım faaliyetleri bulunan vakıfların toplumsal hayat içerisinde sosyal yardım ve dayanışma fonksiyonu bulunmaktadır (Bostan,2017:127).

1.1.3. Dünya’da ve Türkiye’de Vakıfların Tarihsel Gelişimi

Bu bölümde vakıf kavramının kökeniyle ilgili olarak kuramlara kronolojik olarak yer verilmiştir. Sonrasında İslamiyet’in doğuşundan sonraki Arap, Türk Devletleri ile Batı dünyasında vakıf kavramının gelişimi anlatılmıştır. Son olarak da Cumhuriyetin ilanından sonra vakıfların ülkemizdeki tarihsel gelişimine yer verilmiştir.

1.1.3.1. Dünya’da Vakıfların Tarihsel Gelişimi

Dünya tarihi içerisinde farklı uygarlıklarda vakıf kuruluşlarının mevcudiyeti bulunmaktadır. Yapılan araştırmalar neticesinde vakıfların hangi tarihte ve toplumda ortaya çıktığına ilişkin farklı tezler öne sürülmektedir (Akyıldız ve Abay,2017:146).

Vakıf olgusunun Eski Türkler, Roma, Bizans ve İslamiyet dönemlerinde ortaya çıktığına dair bir çok iddia bulunmaktadır (İkizler ve Kurban,2020:26-27). Tarihteki en eski vakfın Hitit Kralı Hattusilis tarafından Milattan Önce (M.Ö.) 1280-1290 yıllarında kurulduğuna dair görüş de bulunmaktadır. Boğazköy yakınlarında bulunan tablette Kral Hattusilis’in düşmanı Armadataş’ı yendiği ve bunun üzerine bir ev ve eklentilerini Tanrıça İşter’e tapınmak üzere vakfettiği yazmaktadır (Ballar,2008:25).

Vakıfların İslamiyet öncesinde kurumsal anlamda teşkilatlanmadan, sadece yapılan iş ve işlemler anlamında vakıf faaliyetleri ile ilişkilendirilebilecek çeşme, kuyu, mabet vb. yapımı gibi halkın kullanımına açık olan birtakım eserlerin tesis edildiği görülmektedir (Berki,1965:9).

Faaliyet gösterme biçimleri birbirinden farklı olsa da Babil, eski Mısır, eski Yunan, eski Türk, Roma, Cermen ve Fransız hukuklarında da vakıf organizasyonlarına rastlanmaktadır (Akgündüz,2014:37-38).

Literatürde vakıf olgusunun kökeni hakkında farklı tezler bulunmaktadır. Bu tezler vakıf kavramının Eski Türkler, Mezopotamya-İslam Öncesi Arap, Roma-Bizans ve İslamiyet’in kabulünden sonraki dönemlerde ortaya çıktığına dair iddiaları kapsamaktadır.

Bu bölümde vakıf olgusunun ortaya çıkışına ilişkin tezlere ait bilgiler kronolojik sıraya göre verilecektir. Bu hususun yanı sıra batı toplumlarında da vakıf kavramının gelişimi anlatılacaktır.

1.1.3.1.1. Eski Türklerde Vakıf

Hatemi (1969:11)’ye göre Eski Türklerin yaşadığı bölgedeki diğer ülkelerle olan politik geçmişi, savaşları ve diğer ilişkileri açıklanabilse de toplumsal hayat ve hukuka ilişkin işlemleri hakkında kesin yargılarda bulunmak mümkün değildir.

Köprülü (1951:489)’ye göre ise Türkler, Batıya doğru çeşitli kollara ayrılarak göç etmiş ve vardıkları her bölgeye yiğitliği, iyiliği ve yardım etme düşüncelerini yaymıştır. Bu dönemde yaşayan Türk kavimleri yardımlaşma ve dayanışma kültürüne sahiptir.

Asya'da yaygın bir din olan Budizm de vakıf kurumlarının bulunmasına cevaz vermektedir. Buda ve Brahman dinlerinin etkisiyle birtakım vakıfların kurulduğuna dair kanıtlar bulunmaktadır (Ruben,1942:174-175). Eti, Uygur ve Selçukilerde vakıf benzeri kurumların faaliyet gösterdiğine dair bazı yazılar da bulunmuştur (Köprülü,1951:490). Doğu Türkistan'ın Turfan bölgesinde yapılan incelemeler sonucunda birçok Uygur vakfiyesine de ulaşılmıştır. Bu vakfiyelerin yaklaşık olarak M.Ö. 12 ile 13. yıllara ait olduğu düşünülmektedir. Asya'da yaşayan Uygurlar Milattan Sonra (M.S.) 15. yüzyılda İslamiyeti kabul ettiğinden dolayı bu durum vakıf benzeri kuruluşların İslamiyet öncesinde de var olduğunu göstermektedir. Buna ek olarak Eski Doğu medeniyetlerinin beşiği Mezopotamya'da da vakıflar bulunmaktadır. Her ne kadar yukarıda bahsedildiği gibi vakıf kavramı Eski Türklerde bulunsa da bu vakıfların hukuki statüye ve kurumsal tüzel kişiliğe haiz olduklarına dair kesin bilgilere ulaşmakta zorluk yaşanmaktadır (Köprülü,1951:492-493).

1.1.3.1.2. Mezopotamya ve İslam'dan Önceki Arap Toplumunda Vakıf

Bir önceki kısımlarda yapılan açıklamalar ışığında vakıf kuruluşlarının direkt olarak İslamiyete ve onun esaslarına bağlı olarak ortaya çıktığını iddia etmek çok mümkün değildir (Köprülü,2013:191,a.g.i.s.). Vakıf olgusu ve kuruluşlarının doğuşu sadece Roma ve Cermen toplumlarında da değil daha eski Doğu toplumlarında araştırılmalıdır (Köprülü,2013:286,a.g.i.s.). İslam'dan önceki dönemde de çağın şartlarına göre gelişmiş uygarlığa sahip devletler bulunmaktadır. Bu devletlerin hukuki ve toplumsal yapıları incelendiğinde vakıf benzeri kuruluşlara rastlamak mümkündür (Hatemi,1969:20).

Eski Önasya medeniyetlerinde ve Mezopotamya'da vakıf benzeri kuruluşlara işaret eden yapılar hakkında bilgi sunan birtakım tabletler günümüzde keşfedilmiş durumdadır. Bu tabletlerden birine göre örneğin, Sumu-la-lui döneminde Babil'de bir kişi ruhunun feraha kavuşması amacıyla Tanrı Sarrım ve Tanrıça Sullat'a adadığı bir tapınak inşa etmiş ve bu tapınağın yanında bulunan bir araziyi rahibe barınak olarak tahsis etmiştir. Bu kararı veren kişi malı üzerindeki tüm haklarından feragat etmiş olurdu. Malı üzerindeki haklarından feragat eden kişi tekrardan hak iddia ederse ilgili dönemde Güneş Tanrısı olduğuna inanılan Şamas ve hükümdarın hasmı olduğunu onaylıyordu (Hatemi,1969:20). Bu işlemin vakıftan ziyade hibe olduğu düşünülmektedir (Cuq,1929:Akt. Köprülü,2013:286,a.g.i.s.).

Babil Devleti Nebat hükümdarı Haris dönemine ait (M.S. 9-40) bir mezar kitabesi bulunmuştur. Bu kitabede özet olarak, Nebat Kralı el-Haris tarafından inşa ettirilen mezarın Aiz adındaki kişinin kendisi ve nesli için olduğu belirtilmektedir. Bu kitabeye göre Aiz'in ölmeden önce izin verdiği kimsenin bu mezara gömülmesinin uygun olduğu yazmaktadır. Bu mezarı satan, alan, kiralyayan, rehin veya hibe eden kimselerin lanetlendiği ve bu mezarın ebediyete kadar kutlu ve dokunulmaz bir yer olduğu belirtilmiştir (Zeydan,1939:Akt. Çağatay,1957:37).

İslamiyetten önceki Cahiliye döneminde İslamiyetin doğuşunun yaşandığı Hicaz bölgesi ve Kâbe dikkat çekmektedir. Bilimsel ve kesin bir ifade olarak ifade edilemeye de İslamiyette tüzel kişiliğin ve mescid vakıflarının yer almaya başlamasında Kâbe etkisi çok fazladır. Bazı yazarlara göre Kâbe'nin; tarihi olarak çok eski vakitlerden itibaren devamlılık arz ederek Hicaz bölgesinde inşa edilmesi ve bu bölgede kutsiyet kazanmasıyla onun da bir vakıf olarak kabulünü gerektirmektedir (Öztürk,1983:38). Kâbede hac zamanlarında ve dini bayramlarda fakirlere yemek yardımı yapılması, Kâbe'nin çok uzun zamanlardan beri ibadet amacıyla kullanılması ve siyasi iradeden genel olarak ayrı bir yönetim şeklinin bulunması ve o bölgedeki diğer dini yapılara göre daha büyük önem taşınması onun bir vakıf olarak kabul edilmesine ilişkin kesin delil sağlamamaktadır (Öztürk,1983:39).

İslamiyetten önceki döneme hakim bir İslam bilgini İmam-ı Şafi'ye göre cahiliye devrinde İslami amaçla faaliyet gösteren bir vakıf hareketi bulunmamaktadır. Ona göre vakıf kuruluşları İslamla oluşturulmuştur (Kayaoğlu,1976:Akt. Öztürk 1983:39-40). Bu hususta İslamdan önceki Arap toplumunda vakıf kuruluşlarına ilişkin bir tespit bulunmadığı da belirtilmektedir (Üçok,1946:Akt. Öztürk 1983:40).

1.1.3.1.3. Roma ve Bizans Toplumunda Vakıf

Yörükoğlu (1985:116-117)'na göre bazı yazarlar İslam toplumlarında yer alan vakıf olgusu ve kuruluşlarının Roma hukukundan esinlenerek oluşturulduğunu iddia etmektedir. Bu görüşün en büyük savunucusu olan İtalyan Roma Hukukçusu Gatteschi'ye göre İslam hukuku; Roma hukuku ve Musevi dininin hükümlerinden etkilenmiş ve İslam dünyasında yer alan vakıf kuruluşları bu dönem dikkate alınarak oluşturulmuştur. Bu görüşün temel dayanağı olarak Roma hukukunda mukaddes varlık kavramı olarak yer alan "res sacrae" dikkate alınarak vakıf kuruluşlarının oluşturulduğu öne sürülmektedir. Roma

hukukunda yer alan bu mukaddes varlıklar Müslümanların mescitlerinde kullanılmak üzere tahsis edilen varlıkların bir benzeridir. Bu varlıkların gelir getirici özellikleri bulunmadığından vakıf kuruluşlarının sahip olması gereken niteliklere sahip değildir. Bundan dolayı bu görüş kendine destekçi bulamamıştır.

Akipek (1966:Akt. Öztürk 1983:33)'e göre Roma hukukunda vakıf benzeri kuruluşlar yer alsa da bunlar fazla gelişmemiştir. Bu dönemdeki kuruluşlar amaçlarını sürekli olarak devam ettirebilecek kapasiteden yoksundur. Roma hukukunda vakıf kuruluşlarının gelişmesine yönelik hükümler oluşturulmadığından bu dönemde vakıfların gelişimi sınırlı olmuştur (Köprülü,1951:482).

H.Becker ve Marcel Morand gibi hukukçulara göre vakıf kuruluşlarının hukuki mahiyeti Bizans döneminde oluşturulmuştur. Bu görüşe göre İslamiyet'in veraset hakkındaki bazı hükümlerinden kaçınabilmek amacıyla vakıf kurulmuştur. Bu dönemki vakıflar kurulurken Bizans'ın Suriye ve Mısır'da kurduğu dini kuruluşlar dikkate alınmıştır. Bu hukukçulara göre Bizans hukukunun dini kuruluşlara ilişkin hükümleri ve İslam hukukunun vakıflara ilişkin hükümleri karşılaştırılmış ve büyük benzerlikler tespit edilmiştir (Köprülü,2013:195).

Bizans hukukuna göre dini tüm yapılar, fakirlere yardım amacıyla kurulan tesisler hukuki bir statüye sahiptir. Bazı yazarlara göre bu tesislerin oluşturulmasında devletin izni gerekliyken, bazı yazarlara göre böyle bir izne gerek yoktur. Belirli amaç doğrultusunda malın tahsis edilmesiyle oluşturulan bu yapılar Bizans hukukunda hukuki bir statü kazanmaktadır. Keza İslam hukukunda da dini veya hayri amaçla kurulan ve kamunun kullanımına sunulan kuruluşların hukuki statüsü bulunmaktadır. Bundan dolayı bir mescide veya fakirlere bir malı tahsis etmek mümkündür. Bu işlem için devletin herhangi bir onay mekanizması oluşturmasına ihtiyaç duyulmamıştır. Vakıf kendi kararıyla hukuki statü kazanmaktadır. Bizans hukukunda dini amaçla tesis kurmak isteyen bir şahsın herhangi bir kayıt zorunluluğu bulunmamaktadır. Dini amaçlı tesis kurmak isteyen şahsın mirasçıları olsa bile tüm malını bu tesise bağışlaması mümkündür. İslam hukukunda da benzer uygulamalar bulunmaktadır. Vakıf hiçbir izne tabi olmadan kurulabilir ve bir kişi tüm servetini dini veya hayri amaçla bu vakfa bağışlamak hakkına sahiptir. Bizans hukukuna göre tek farkı vakfa bağış yapan şahıs bu işlemi yaptığı sırada ölümüyle sonuçlanan bir rahatsızlığa sahipse varisler bu duruma itiraz etme hakkına sahiptir. Bu itiraz sonucunda vakfa servetin sadece 3'te 1'i bağışlanabilmektedir. Çünkü bu durumda vakıf vasiyet statüsüne sahiptir. Hem Bizans hem de İslam hukukunda (en azından Hanefi ve Hanbeli hukuklarında) vakfın yönetimi ve vakıftan yararlanacak kişilere ilişkin olarak

vakıf sahibi istediği kararı alabilmektedir. Bizans hukukunda dini kuruluşlara ait malların satılması, değiştirilmesi ve 20 yıldan fazla süre için kiralanması yasaklanmıştır. İslam hukukunda da vakfın malları satılması ve değiştirilmesi mümkün değildir. İslam hukukunda kiralama süresi konusunda birtakım ihtilaflar olsa da vakıf mallarının kiralanması mümkündür. Hem Bizans hukukunda hem İslam hukukunda belirli sürelerin ardından vakıf mallarının sahiplenilmesi mümkündür. Marcel Morand'ın yaptığı bu karşılaştırmanın sonuçları ciddi bir inandırıcılığa sahiptir (Köprülü,2013:196-197). Roma'da cumhuriyetin son dönemlerinde hayır, sanat ve felsefe faaliyetleri gerçekleştirmek üzere kuruluşlara ihtiyaç duyulmuş ve bu sebeple vakıf kuruluşlarına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır (Ballar,2008:26). Roma hukukunda daha ilkel bir daha ilkel bir statüye sahip vakıf kuruluşları, Bizans hukukunda daha gelişmiş hukuki bir statü kazanmıştır (Veldet,1948:Akt. Köprülü 2013:483).

1.1.3.1.4. İslam Toplumunda Vakıf

Tarihi belgeler incelendiğinde değişik yöntemlerle de olsa her uygarlıkta insanların yaratıcıya yaklaşma amacıyla servetlerini dinsel ve kutlu bir amaca bağışlama faaliyeti içerisinde oldukları görülmektedir. Her ne kadar tarihte vakıf benzeri farklı kurumlar mevcut olsa da hukuki temelde vakıf, İslam hukukuna ait bir kuruluştur (İkizler ve Kurban,2020:25).

İslam tarihinde vakfedenlerden ve kendi vakıf faaliyetlerini bizzat yürütenlerin ilki Hazreti Ömer olmuştur. Yine İslam Peygamberinin vakfettiği bahçenin umumi vakıf faaliyetlerini ilk yürüten kişi ise Hazreti Ebu Bekir olmuştur (İnal ve Hüsameddin,1335: Akt. Öztürk,1983:55).

Emevi döneminde ise zenginleşmenin de etkisiyle vakıf kuruluşlarının faaliyet alanlarında artış meydana gelmiştir. Servet sahibi müslümanlar vakıflar kurmuş ve bu sayede Emeviler döneminde vakıf kuruluşları büyük ilerleme kaydetmiştir (Öztürk,1983:55).

Abbasiler döneminde devletin uyguladığı dini politikalar doğrultusunda Ebu Yusuf tarafından vakıfların hukuki varlığı zamanın ihtiyaçlarına ve teamüllerine göre geniş çerçevede tespit edilmiştir. Ebu Yusuf tarafından vakıflarla ilgili belirlenmiş hukuki esaslar birçok farklı mezhepe mensup topluluklar tarafından yüzyıllarca kullanılmıştır (Köprülü,2013:202).

Müslüman Türk Devletlerinden Karahanlılar Devletinde Karahanlı Emiri Tamğac Buğra Han tarafından vakıf kurulduğu bilinmektedir (Kayaoğlu,1978:52).

Doğu Türkistanın Turfan bölgesinde yapılan kazılarda 12 ve 13. yüzyıllarda yazıldığı anlaşılan Uygur Türklerine ait vakfiyeler bulunmuştur. Asya'da yaşamını sürdüren Uygurların İslamiyeti kabulü 15. yüzyılda gerçekleşmiştir. Bu durum İslamiyet öncesinde de Türklerde bir vakıf olgusunun var olduğunu fakat bu olgunun yeterince olgunlaşmadığını göstermektedir (Köprülü,1951:492).

Türklerin İslamiyet'i kabul etmesiyle birlikte birçok vakıf kurulmuştur. Türkler Anadolu'ya yerleşmeden evvel genellikle eğitim ve sağlık alanında vakıflar faaliyet göstermekteydi. Anadolu'nun Türkler tarafından fethedilmesinin ardından bölgede bayındırlık faaliyetleri başlamıştır. 13. yüzyılda göçebe hayatın terkedilmesiyle daha fazla kaynak ortaya çıkmış ve mali anlamda daha güçlü vakıflar oluşturulmuştur (Akyıldız ve Abay,2017:149).

11. yüzyılda ise Selçuklu Veziri Nizamülmülk tarafından Bağdat Nizamiye Medresesi kurulmuştur (Kayaoğlu,1978:52). Bu dönemde Anadolu'daki medreseler birer vakıf kurumu olarak faaliyetlerini gerçekleştirmişlerdir. Medreselerde eğitim alan öğrencilerden herhangi bir ücret alınmamış ve öğrencilerin beslenme ve barınma ihtiyaçları vakıf gelirlerinden karşılanmıştır. Selçuklu Devleti döneminde vakıfların amacı yalnız dini faaliyetler olmamış aynı zamanda sosyal müessese olarak faaliyetlerde bulunmuşlardır. Selçuklu Devletinde din ve sağlık alanlarında faaliyet gösteren medreseler bulunmaktadır (Demir,2013:Akt. Akyıldız ve Abay,2017:149).

Selçuklu Devleti, diğer İslam devletlerinden özendiği vakıf anlayışını geliştirerek sağlam bir vakıf sistemi kurmuş ve bunu Osmanlı Devleti'ne aktarmıştır (Demir,2017,a.g.i.s). Vakıf müessesesi, İslamiyetin Türkler tarafından kabul edilmesinden sonra özellikle Selçuklu ve Osmanlı Devletlerinde toplumsal, iktisadi ve medeni hayata büyük katkılarda bulunmuştur (Bayartan,2018:159).

Osmanlı Devletindeki ilk vakıfların kurucu Osman Bey tarafından oluşturulduğu Başbakanlık arşivlerindeki kayıtlarda yer almaktadır. Günümüzde bu vakfiyelerin asıl suretine ulaşılamamaktadır. Günümüz kayıtlarına göre Osmanlı Devletinin en erken vakfiyesi Orhan Bey'in eşi Asporça Hatuna aittir. Osmanlı döneminden günümüze kadar asıl sureti korunabilen ve kronolojik olarak en eski tarihe ait vakfiye Orhan Gazi tarafından oluşturulmuştur. Orhan Gazi, 1324 yılında bireysel servetinden pay ayırmış ve Allah rızası için vakfederek bu vakfa mütevellî olarak Tavaşi Şerafeddini yetkili kılmıştır. Aynı dönemde ilk medreseyi inşa ettirmiş ve bu medresenin faaliyetlerini yerine getirirken

ihtiyacı olan geliri temin etmesi amacıyla gayrimenkul vakfetmiştir. Bu medresede birçok ilim insanı ve bürokrat eğitim almıştır. Orhan Gazi'nin bu dönemde Bursa ve çevresinde yaptırdığı cami, medrese, zaviye, aşevi ve misafirhaneler ilk Osmanlı Vakıfları olarak kabul edilmektedir (Bursa Vakıf Kültürü Müzesi,2023,a.g.i.s).

Türk-İslam tarihine Karahanlılar döneminde giren vakıf olgusu, Selçuklu döneminde diğer İslam devletleri dikkate alınmak suretiyle sağlam bir sistem üzerine kurulmuş ve bu kültür mirası Osmanlı Devleti'ne aktarılmıştır (Demir,2017,a.g.i.s). Osmanlı Devleti döneminde ise büyük gelişme kaydetmiş ve altın çağını yaşamıştır. Bu dönemde vakıfların hizmet sağlamadığı tek bir sosyal alan kalmamıştır. Vakıflar tarafından gerçekleştirilen hizmetlerin ve eserlerin en büyüğü Osmanlı döneminde inşa edilmiştir. Osmanlı döneminde vakıflar; basit bir yardım kuruluşundan ziyade ekonomik, toplumsal, dini, kültürel ve politik hayatın en önemli kurumlarından biri haline gelmiştir. Yine aynı dönemde padişahlar, diğer hanedan üyeleri ve yüksek kademedeki bürokratlar muhtelif sebeplerle vakıflar kurmuşlardır. Vakıf eserleri üzerinden yapılan hizmet ve hayır yarışına Osmanlı tebaasının da katkıda bulunmasıyla normal şartlarda merkezi idarenin ifa etmesi gereken birçok hizmet vakıflar aracılığıyla ifa edilmiştir (Bursa Vakıf Kültürü Müzesi,2023,a.g.i.s).

1.1.3.1.5. Batı Dünyasında Vakıf

Batı dünyasında ise vakıf benzeri faaliyetlerde bulunan kurumlar “foundation”, “stiftung” veya “trust” olarak tanımlanmaktadır. Bu kurumlar orta çağ döneminde fazla etkin olmayıp özellikle sanayi devrimiyle birlikte ilerleme kaydetmiştir. 21. yüzyılda vakıfların toplumsal hayattaki kıymeti daha da anlaşılmiş ve üçüncü sektörde konumlanarak uluslararası statü kazanmışlardır (Ertuç,2014:345).

Tarihsel kökeni belli olmamakla birlikte İngiltere ve Amerika'da “trust ve foundation” kurumları vakıfla özdeşleştirilebilecek faaliyetlerde bulunmaktaydı. Trust, bir varlığın belirli bir şahsın denetiminde farklı bir kişinin kullanımına sunulmasıdır. Trust kuruluşlarının iki farklı çeşidi vardır. Bunlardan birincisi Trust (Thrift ya da Spread): Bu trusttan eşi ölmüş veya boşanmış kadınlar ile babası vefat etmiş çocuklara yardım edilmektedir. İkinci ise Charitable Trust: Bu trust türünde daha çok halkın yararına hayır işleri yapılmaktadır. Foundation, bir varlığın halkın yararı için kullanılmasına olanak sağlanmasıdır (Akgündüz,2013:Akt. Cihan Temizer,2021:147).

Bir önceki paragrafta da belirtildiği üzere İngiltere’de kurulan trust kuruluşlarının tarihi kökeni ile alakalı olarak kesin bir görüş bulunmamaktadır. Kabul görülen genel görüş, kullanım hakkını baz alarak orta çağdaki İngiliz sosyal yaşamında oluşturulduğu varsayımdır. 1535 yılında uygulanmaya başlayan Kullanım Hakkı Yasasına kadar trust, varlıkların üzerindeki sahiplik hakkının kullanımı olarak belirlenmiştir. 13.yüzyılda İngiltere’de Fransisken Rahipleri tarafından uygulanmaya başlayan bu sisteme göre rahipler varlıkların sahibi olmasa da kullanım haklarına sahip olmuşlardır. Zamanla arazi mülkiyet hakkının verdiği tüm yetki ve sorumluluklardan yardım alacak kişilerin tam ve kusursuz olarak faydalanmasını sağlamak amacıyla birtakım güncellemeler yapılmıştır (Gaudiosi,1988:1240). Trust kuruluşlarının oluşturulduğu dönem, Avrupa ve İslam dünyasının iletişiminin arttığı döneme denk gelmektedir. Trust kuruluşlarının uygulamasını organize eden Fransisken Rahipleri, Ortadoğu bölgesinde de faaliyet göstermektedir. İlk kurulan trustlar işleyiş olarak vakıfları andırmaktadır. Her iki kuruluşta da sahiplik hakkı saklı olup sadece belirli kişilere kullanım hakkı verilmiştir ve devri mümkün değildir. Fakat faydalanan kişiler lehine ölüme kadar mülk verilebilir. Buna ek olarak miras hukuku dikkate alınmaksızın müteveli tayin edilerek devamlılık sağlanmaktadır. Vakıfta da trustta da birbirlerine benzer görevler yapan kişiler bulunmaktadır. Belirli bir zaman şartı ile kurulan trustlar kurulsun bile bunların gelirlerinin sürekliliğini muhafaza etmesi serbesttir. İngiltere’de oluşturulan trustlar ile vakıflar arasındaki en temel fark, bunların kurulmasında dikkate alınan hususi amacı yerine getirmek olanaksız olduğunda vakfa ait malların gizli olsun olmasın başka hayır faaliyetlerine tahsis edilebilmesi ve böylece hayır faaliyetlerine devam edebilmesidir. Bir başka fark ise İngiliz kanunlarında müteveli heyetine trust varlıkları üzerinde mülkiyet hakkı tanınmasıdır. Her ne kadar kanunen müteveli heyeti bu hakka sahip olsa da bunu trust mallarından faydalananların yararına kullanmakla yükümlüdür. Aslında bu durum trust müteveli heyetinin görevlerinin vakıf müteveli heyetinden farklı bir role sahip olmadığını göstermektedir (Gaudiosi,1988:1244-1247).

İngiltere ve Amerika’da görülen foundation ise işleyiş olarak toplumumuzdaki vakıf kuruluşlarına trust’la kıyasen daha çok benzemektedir. Charitable foundations ise yine hayır niyetiyle oluşturulan kuruluşlardır. Foundationsların hususi, ammeye, firmaya, belirli gruplara ve aileye ait türleri bulunmaktadır (Akgündüz,2013:Akt. Cihan Temizer,2021:147).

İngiltere’de oluşturulan vakıf benzeri kuruluşlara Yeni Tapınak ve Merton Koleji örnek gösterilebilir. Oxford’da yaşayan Walter de Merton 13. yüzyılda yaşamış İngiliz bir

din adamı ve memurdu. Bu kişi Merton Koleji'nin kurucusudur. 3 dönem İngiltere Şansölyesi olan Walter de Merton öldüğünde ise Rochester Piskoposu olarak çalışmaktaydı. Merton 1240 yılında Yeni Tapınak'ı ticari faaliyetlerini gerçekleştirmek ve maddi zenginliğini saklamak için kullanmaktadır. Yeni Tapınak, Tapınak Şövalyeleri'nin İngiltere'deki merkezi ve aynı zamanda kraliyet, diplomatik, hukuki ve finansal işlemlerin, değerli eşyaların, belgelerin ve yüksek meblağda nakdin saklandığı yer konumundadır. Tapınak Şövalyeleri 12. ve 13. yüzyıllarda Kudüs ile iletişim halindedir. 1338 yılında bu tapınak İslami vakıflara benzer bir kuruluş haline gelmişti. Bunun Walter de Merton'un doğrudan veya dolaylı şekilde İslami vakıf düzenine aşina olmasından kaynaklandığı tahmin edilmektedir. Walter de Merton İngiltere Şansölyesi görevinden dolayı Haçlılar ve Ortadoğu'da bulunan birçok ziyaretçi ile temas halindedir. Görevinin son döneminde Walter de Merton, I.Edward'ın Haçlı Seferinde yer alması nedeniyle olağanüstü yetkilere haiz oldu. Bu yetkiye haiz olduktan sonra özellikle Haçlı Seferi döneminde Ortadoğu ile İngiltere arasındaki ilişkilerde yer aldığı tahmin edilmektedir. 1262 yılında Merton, üniversite öğrencilerini desteklemek amacıyla bazı mülklerin tahsisi için ruhsat almıştır. 1264 yılında Merton tarafından kurulan trust için hazırlanan Merton Koleji Tüzüğü duyurulmuştur. 1270 yılında da Walter de Merton trusta ait tüzükleri düzenleyerek yeniden yayınlamıştır. Bu tüzüklerle trust kapsamına yeni varlıklar eklemiş fakat idari anlamda pek bir değişiklik yapmamıştır. 1274 yılında yayımlanan yeni tüzükle Walter de Merton'un kurduğu trust şirketleşmiş ve vakıf tipi kuruluş özelliğini kaybetmiştir. Buna rağmen 1264 yılında hazırlanan tüzüğün vakıf özelliğini taşıdığı düşünülmektedir (Gaudiosi,1988:1247-1250). Merton Kolejinin kurulması Hristiyan Avrupa hayır faaliyetlerinde paradigma değişikliğine işaret etmektedir. 13. yüzyıla kadar Avrupa bağışçılarının tek seçeneği Hristiyan kiliseleri iken bu dönemde farklı bir alternatif ortaya çıkmıştır (Adam,2020:67).

Batı dünyasında vakıfların ön plana çıkmasında Amerika'nın kurulmasının büyük payı vardır. Benjamin Franklin'in vasiyetiyle 18. yüzyılın sonlarında ilk ve kayda değer vakıflar Boston ve Philadelphia'da kurulmuştur. Franklin bu vakıfların faaliyetlerine düzgün yaşantısı olan yeni evlilere yardım etme şartını koymuştur. Amerika'da ilk vakfın 1739 yılında kurulduğu görüşünü savunan bazı araştırmacılar da mevcuttur. Bu dönemde Amerika'da yaşayan William Carter'ın kişisel servetinin bir kısmını maddi durumu kötü olan insanların yakıt tedarikini sağlamak için bağışlaması bazı görüşlere göre hayır faaliyetlerindeki ilk örnek olarak belirtilmektedir. 19. yüzyılda Amerika'da çağdaş tarzda vakıflar kurulmaya başlanmıştır. İngiliz bilim adamı James Smithson tarafından yapılan maddi katkı ile toplumsal hayatta bilginin artması ve herkese ulaşması için Washington'da

Smithsonian Enstitüsü kurulmuştur. Bu enstitünün kurulmasında 1846 yılında çıkardığı kanun ile Amerika Birleşik Devletleri Kongresi'nin de katkısı bulunmaktadır. Bu tarz vakıfların kurulmasında sanayi devriminin de etkisi büyüktür. Bu devrimle birlikte Avrupa'da ve Amerika'da nüfus ve şehirleşme artmış; bu şehirlerde verilen sosyal hizmetlerde sıkıntılı bir süreç başlamıştır. Kamu kurumları bu hizmetlerin sağlanmasında başarılı olamamış ve bu durum sanayi devrimiyle önemli kazançlar sağlayan iş insanlarının farklı bir düzen kurmalarına vesile olmuştur. 20. yüzyılda Amerika Birleşik Devletlerinde kurulan vakıf sayısı önemli seviyede çoğalmıştır. Bu dönemde kurulan vakıflar 1929 Büyük Buhran döneminde sıkıntı yaşamıştır. New Deal ekonomi programı ile vakıflar da bu sıkıntılı süreci atlattımlardır. Vakıfların Amerika'da başarılı sosyal hizmet faaliyetlerinde bulunması İkinci Dünya Savaşı sonrasında bazı Avrupa ülkelerinde yeni vakıfların kurulmasına yol açmıştır. İngiltere, Almanya, Fransa gibi birçok Avrupa ülkesinde toplumsal ve bilimsel fayda sağlanması amacıyla birçok vakıf kurulmuştur. Bu dönemde Avrupa Ekonomik Topluluğu içerisinde faaliyet göstermesi amacıyla enternasyonal statüde olan Avrupa Kültür Vakfı kurulmuştur. Batı dünyasında yaşanan bu gelişmeler Japonya ve diğer bazı Uzakdoğu ülkelerinde de vakıfların kurulmasına vesile olmuştur. 20. yüzyılın sonlarında gelişmekte olan ülkelerde de sosyal hayata katkı sağlaması amacıyla vakıflar oluşturulmuştur. Amerika Birleşik Devletlerinde vakıfların diğer Batı ülkelerine göre daha çok büyümesinin nedenlerinden biri de toplumsal hayata katkı amaçlı yapılan bağışların vergi muafiyetinden yararlanılmasını sağlamasıdır (Dr. Nejat F. Eczacıbaşı Vakfı Araştırma Merkezi,1985:Akt. Cihan Temizer,2021:149-150).

1.1.3.2. Türkiye Cumhuriyeti'nde Vakıfların Tarihsel Gelişimi

Osmanlı döneminden Türkiye Cumhuriyeti'ne kıymetli bir vakıf mirası kalmıştır. O dönem devlet mülkiyetine geçen vakıfların değeri ve olası getirisi yaklaşık 1 milyon dolar civarında olup yerel para cinsinden yaklaşık ederi 2 milyar liradır (Kılıçalp Iaconantonio,2013:6).

Cumhuriyetin ilanından sonra vakıflar ile ilgili ilk önemli değişiklik 1924 yılında çıkarılan 429 sayılı Kanun ile olmuştur. Bu Kanun ile vakıf mülkiyetlerinin idaresi Başbakanlığa bağlı Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne verilmiştir. Vakıfların idaresindeki bu değişiklikten sonra yasal çerçevede birtakım düzenlemeler daha yapılmıştır. 1926 yılında yayımlanan Medeni Kanun ile vakıflarla ilgili önemli düzenlemeler yapılarak yeni

kurulacak vakıfların eski hukukla ilişkilendirilmemesine ve isimlerinin “tesis” olarak değiştirilmesine karar verilmiştir (Şenel ve Tuyan,2009:126).

Vakıf kavramının yerine kullanılmasına karar verilen tesis kavramı 41 yıl (1926-1967) boyunca kullanılmıştır. İlgili dönem incelendiğinde bu süreçte 202 adet tesisin faaliyete geçtiği görülmektedir. Kurulan tesislerin faaliyet alanları incelendiğinde bunların 109’unun dini, 21’inin eğitim, 45’inin sosyal, 16’sının karma dini, altısının sağlık ve üçünün eğitim ve sağlık amaçlı olduğu tespit edilmiştir (Şenel ve Tuyan,2009:127-133).

Türkiye Büyük Millet Meclisinde (TBMM) 1935 yılında kabul edilen 2762 sayılı Vakıflar Kanunu ise bir sonraki yıl yürürlüğe konulmuştur. Bu kanun kapsamında eski vakıfların yasal çerçeveleri düzenlenmiştir (Şenel ve Tuyan,2009:126).

Vakıflar Kanunu’nda azınlık vakıflarının mal edinmelerini engelleyen bazı maddeler de bulunmaktadır. Bu Kanunun yürürlüğe girmesi ile vakıflar statü olarak yeni ve eski vakıflar olmak üzere iki kısma ayrılmıştır (Kılıçalp İaconantonio,2013:3).

Ülkemizde 1926-2007 yılları arasında faaliyet gösteren vakıf sayısının 4.702 olduğu düşünüldüğünde 41 yıllık dönemde kurulan tesis sayısının bu dönemdeki toplamın yaklaşık % 4’üne karşılık geldiği görülmüştür. Bu durum Türk toplumunun ilgili dönemde tesis kavramının vakıf yerine kullanımını benimsemediğinin bir göstergesi olarak değerlendirilebilir (Şenel ve Tuyan,2009:133).

1967 yılında yayımlanan 903 sayılı yasa ile Türk Medeni Kanunu’nda bazı değişiklikler yapılmış ve tesis yerine tekrardan vakıf kavramı kullanılmaya başlanmıştır. Bu kanun ile 1926-1967 yılları arasında kurulan tesisler de vakıf ismini almıştır (Şenel ve Tuyan,2009:128).

2023 yılı sonu itibariyle ülkemizde 247 mülhak, 167 cemaat, 1 esnaf ve 5953 yeni vakıf olmak üzere toplamda 6368 vakıf faaliyet göstermektedir (VGM,2024:51,a.g.i.s.).

1.1.4. Türk Medeni Kanunu Öncesi Kurulan Vakıfların Bilimsel Tasnifi

Bu bölümde Vakıflar mahiyetleri, mülkiyetleri, idareleri, kullanım şekilleri itibariyle ele alınarak açıklanmıştır.

1.1.4.1. Mahiyetleri Bakımından Vakıflar

Vakıflar mahiyetleri bakımından hayri ve zürri vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.1.4.1.1. Hayri Vakıflar

Hayri vakıflar, vakfa ait gelirin önce hayır şartına harcandığı, şarta ilişkin harcamadan sonra artan tutar mevcut ise vakfedenin evlatları nam ve hesabına aktarıldığı vakıf türüdür (Zaim,2012:7).

Bu vakıflar sadece dinsel, toplumsal ve kültürel anlamda faaliyet gösterdiğinden ve bunlardan farklı bir amaca yönelik işlem yapmadıklarından dolayı aynı zamanda Müessesat-ı hayriye ismi de verilmiştir. Bu tür vakıflar cami, mescit, han, hastane, kütüphane vb. yerlerden oluşmaktadır (Teber,2002:203). Müessesat-ı hayriye vakıf eserlerinden doğrudan yararlanılmaktadır. Endirekt olarak gelirinden faydalanılan vakıflara da Müstegallat-ı vakfiye adı verilmiştir (Öztürk,1983:82). Han, hamam, dükkan, bahçe vb. yerlere ait gelirlerin hayır kuruluşlarının yönetimi için kullanılması Müstegallat-ı vakfiyelere örnek gösterilebilir (Berki,1957:26).

Müessesat-ı hayriye vakıfları statüsündeki cami, köprü, kütüphane, çeşme vb. yapılardan hem zengin hem yoksul kesim yararlanabilmektedir. Çünkü bu eserler vakfedilirken bütün halkın kullanımına sunulmuştur. Fakat vakıf gelirleriyle faaliyette bulunan aşevi, hastane ve okullardan sadece halkın yoksul kesimi yararlanabilmektedir (Berki,1957:26).

1.1.4.1.2. Zürri Vakıflar

Zürri vakıflar, sadece aile fertlerinin faydalanması amacıyla kurulan vakıf türüdür. Bu vakıflarda sosyal bir ihtiyacın karşılanmasından ziyade vakfedenin mal varlığının tereke yoluyla dağıtılmasını, aile fertlerinin sıkıntı yaşamasını ve Osmanlı döneminde uygulanan müsadere sisteminin zararlarını engellemek amaçlanmıştır. Vakfedilen malların Yaradan mülkiyetinde sayılması ve dini özellik kazanmasından dolayı bu yöntemle mal varlığı bir nevi garanti altına alınmaktadır (İkizler ve Kurban,2020:46-47).

Osmanlı döneminde varlıkları kuşaklar boyunca elde tutup aileye ait değerleri korumaya büyük kıymet verilirdi. Bir aileye vakfedilen varlık, bu sayede hukuki sıfat kazanmakta ve bu varlıkların mirasçılar tarafından herhangi bir işleme tabi tutulması engellenmektedir. Yine vakıf statüsü kazanan bu varlıklara herhangi bir borca karşılık icra işlemi uygulanması mümkün olmamaktadır. Aile büyüğü tarafından zürri vakıf olarak vakfedilen varlıklar bu sayede kuşaklar boyunca bir arada tutulabilmektedir (Barkan ve Ayverdi,1970:Akt. Öztürk,1983:84).

1.1.4.2. Mülkiyetleri Bakımından Vakıflar

Vakıflar mülkiyetleri bakımından sahih ve sahih olmayan vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.1.4.2.1. Sahih Vakıflar

Her türlü mal varlığının sahipliğinin vakıf tüzel kişiliğinde olduğu vakıf türüdür. Bu vakıflara vakfedilen taşınır ve taşınmazlar vakfın malvarlığıdır (VGM,2023,a.g.i.s.). Arazi Kanunu (1858 yılında yürürlüğe giren Kanunname-i Arazi) ile belirli amaçlar doğrultusunda tahsisi yapılan mülk topraklardan oluşan vakıflardır. Bu vakıflar vakıf koşullarına istinaden mütevelliler tarafından yönetilir. Sahih vakıflar arazi kanunu hükümlerinden muaftır (Cin,1966:750).

1.1.4.2.2. Sahih Olmayan Vakıflar

Bu vakıf türünde taşınmazların mülkiyet hakkı yerine kullanım hakkı bağışlanmaktadır. Miri arazinin (devlet hazinesine ait arazi) padişah veya yetkili kişi tarafından tahsis edilmesi bu vakıf türünün oluşumunu sağlamıştır. Miri arazinin mülkiyet hakkı devlette kalmakla birlikte vakıf yalnızca bu arazinin kullanım hakkına sahip olmaktadır. Bu durumdan ötürü sahih olmayan vakıflara Arazi Kanunu (1858 yılında yürürlüğe giren Kanunname-i Arazi) 4'üncü maddesi uyarınca miri araziye ilişkin maddeler çerçevesinde işlem yapılmıştır. Padişah dışında bir kişinin kullanım hakkını vakfedebilmesi için padişahın izin alması zorunluluğu bulunmaktadır (Eren,1987:200).

1.1.4.3. İdareleri Bakımından Vakıflar

Vakıflar idareleri bakımından mazbut, mülhak, cemaat ve esnafa mahsus olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

1.1.4.3.1. Mazbut Vakıflar

5737 sayılı Vakıflar Kanunu uyarınca Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından idare ve temsil edilecek vakıflar ile mülga 743 sayılı Türk Kanunu Medenisinin yürürlüğe girmesinden önce faaliyetlerine başlamış ve 2762 sayılı Vakıflar Kanunu uyarınca Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından idare edilen vakıflara “mazbut vakıflar” denilmektedir (Çınar,2016:828). Osmanlı hanedan üyelerinin sahipliğindeki vakıflar ile yönetecek birisinin olmaması nedeniyle idaresi Vakıflar Genel Müdürlüğüne devredilen vakıfları kapsamaktadır (Berki,1940:Akt. Solmaz Bilici,2019:42).

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 7'nci maddesi uyarınca bu vakıflara yönetici görevlendirilmesi yapılamaz. Bu vakıflarda vakfiyenin koşullarına göre yararlanma şartları bulunmaktadır. Bu vakıflardan yararlanma hakları, galle fazlası(vakfin hayır işlerine ilişkin olarak gerçekleştirdiği onarım ve hizmetlerden sonra artan tutar) alınmasını uygun gören mahkeme kararının nihaileşmesinden itibaren vakfin son beş yılına ait finansal durumuna göre gelir mevcudiyetine bağlı olarak Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından belirlenmektedir.

1.1.4.3.2. Mülhak Vakıflar

İptal edilen 743 sayılı Türk Kanunu Medenisinin yürürlüğe girmesinden önce faaliyetlerine başlamış ve idaresinin vakfedenlerin neslinden gelenler tarafından gerçekleştirilmesi zorunlu olan vakıflara “mülhak vakıflar” denilmektedir (Çınar,2016:828).

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 6'ncı maddesine göre bu vakıflar, Anayasa hükümlerine uygun vakfiye koşullarına göre meclis tarafından görevlendirilen idareciler tarafından idare edilmekte ve temsiliyeti sağlanmaktadır. Bu idareciler diledikleri takdirde yardımcı görevlendirebilmektedir. Vakfiyedeki koşulları sağlamamaları, reşit olmamaları

veya kısıtlı olmaları nedeniyle idareci olarak atanamayanların yerine bu koşulları sağlayan birisi çıkana kadar vakfın idaresi Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilmektedir.

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 7'nci maddesine göre 10 yıl boyunca idareci atanamayan veya idari organları kurulamayan mülhak vakıflar, yargı organlarının kararıyla Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından idare edilir.

1.1.4.3.3. Cemaat ve Esnafa Mahsus Vakıflar

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre cemaat vakıfları, vakfiyelerinin mevcudiyeti fark etmeksizin 2762 sayılı Vakıflar Kanunu uyarınca tüzel kişiliğe haiz, mensupları Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlığına sahip Müslüman olmayan cemaatlere ait vakıflardır.

Cemaat vakıflarının tamamı Osmanlı dönemine ait olup bu vakıflar Müslüman olmayan tebaanın oluşturduğu hayır kuruluşlarıdır. Bu vakıflar 1936 yılında hazırladıkları beyannamelere istinaden Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından tescil ve kayıt altına alınmış ve yasal statüye kavuşmuşlardır (İkizler ve Kurban,2020:80).

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre esnaf vakıfları ise 2762 sayılı Vakıflar Kanunu'nun yürürlüğe girmesinden önce faaliyetlerine başlamış ve esnaf tarafından seçilen yönetim kurulunca idare edilen vakıflardır. Aynı kanunun 6'ncı maddesine göre bu vakıflar mülhak vakıflarla aynı hükümlere tabidir.

1.1.4.4. Kullanım Şekilleri Bakımından Vakıflar

Vakıflar kullanım şekilleri bakımından icare-i vahideli ve icare-i vahide-i kademeli vakıflar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.1.4.4.1. İcare-i Vahideli Vakıflar

Belirli bir fiyat veya dönemle kiralanan vakıflardır (VGM,2023,a.g.i.s.). Mütevelli heyeti ya da Evkaf yönetimleri tarafından belirli bir dönem (ay, sene) ve geçici bir süre boyunca kiralanan veya idare edilen mülklerdir (Ömer Hilmi,1307:Akt. Öztürk,

1983:104). Bu vakıflar bina ve arazilerden oluşmaktadır. Kira sözleşmesinin bitimiyle kiracının kullanım hakkı sona erer. Eski kiracının herhangi bir avantajı bulunmamakla birlikte eski veya yeni kiracıya kiralama yapılabilir. 1291 tarihinde yürürlüğe giren “İcar-ı Akar Nizamnamesi” ile bu vakıfların kira süresi en fazla üç yıl olarak belirlenmiştir (Öztürk,1983:105).

1.1.4.4.2. İcare-i Vahide-i Kademeli Vakıflar

Bu vakıflarda kira süresi bitiminde belirlenmiş bir bedel karşılığında kiracılar veya bunların ölümünde varislerine devredilen vakıf mallarıdır (Berki,1940:Akt. Öztürk 1983:105). Bu vakıflar icareteyn statüsüne sahiptir (Köprülü,2011:716). İcareteyn statüsü, bir peşin bir veresiye olmak üzere çift kira bedelli uzun süreli kira akdi anlamına gelmektedir (Akgündüz,2024:389). Önceden icare-i vahide sıfatıyla kiralanan bu malların nasıl bu yöntemde kiralandıkları bilinmemektedir (Köprülü,2011:716). Bu vakıfların yasal olduğunu düşünenler olsa da mütevellilerin yanlış yönetimi sonucu ortaya çıkan yasal olmayan bir işlem çeşidi olduğu düşünülmektedir (Berki,1940:Akt. Öztürk,1983:106).

Tespit edilen belirli icar bedelinin daimi olarak verilmesi halinde kiracıdan alınmayan ve kiracının vefatında kira hakkının mirasçılara geçtiği bu vakıflara Cumhuriyet döneminde yer verilmemiştir (VGM,2023,a.g.i.s.).

1.1.5. Türk Medeni Kanunu’na Göre Kurulan Yeni Vakıflar

Yürürlükten kaldırılan 743 sayılı Türk Kanunu Medenisi ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre kurulan vakıflara yeni vakıf denilmektedir (Vakıflar Kanunu,2008,md.3). Bu vakıfların kuruluş aşamasında amaçları doğrultusunda tahsis edilecek asgari mal varlığı her yıl Vakıflar Meclisi tarafından belirlenir. Yeni vakıflar, resmi senetlerinde belirtilen amaçlarını hayata geçirebilmek amacıyla Vakıflar Genel Müdürlüğüne bilgi vermek şartıyla şube ve temsilcilik kurabilirler. Yabancı kişiler de ülkemizde hukuki ve fiili karşılık durumlarına göre yeni vakıf kurabilmektedir (Vakıflar Kanunu,2008,md.5).

1.1.6. Vakıfların Kurulum İşlemleri

Yeni vakıf kurulmasına ilişkin gerekli hukuki düzenlemeye birincil mevzuat kapsamında Türk Medeni Kanunu'nda, ikincil mevzuat kapsamında ise 27.09.2008 tarihli ve 27010 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliğinde yer verilmiştir. Resmi senetle ve ölüme bağlı tasarruf yoluyla vakıf kurulması işlemine ilişkin birincil mevzuat hükümleri Türk Medeni Kanunu'nun 102'nci maddesinde düzenlenmiştir. İkincil mevzuata ilişkin hükümler ise Vakıflar Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde düzenlenmiştir. Vakıflar Yönetmeliğinin 4'üncü maddesinin birinci fıkrası hükmünde yeni vakıf kurma iradesinin beyanı için iki farklı yöntem belirlenmiştir. Bu yöntemler, noterde hazırlanacak resmi senet ve ölüme bağlı tasarruf olarak tanımlanmıştır.

1.1.6.1. Resmi Senetle Vakfın Kurulması

Resmi senetle vakıf kurulması yoluyla kurulacak olan vakıflarda, gerçek veya tüzel kişilerin noterde hazırlanan resmi senetle vakıf kurmayı talep etmeleri gerekmektedir. Bu talebe istinaden noter, resmi senedin bir suretinin yedi gün içinde Vakıflar Genel Müdürlüğüne iletmekle yükümlüdür. Bu süreçten sonra vakfeden tarafından resmi senetle mahkemeye başvuru yapılır. Eğer resmi senetle başvurma işlemi vakfedenin temsilcisi gerçekleştiriyorsa temsil yetkisini gösterir belgenin noter tarafından düzenlenmiş olması ve vakfın kuruluş amacı ile bu amaca ilişkin tahsis edilecek mal ve hakları ihtiva etmesi gerekmektedir. Vakıf kurucuları arasında tüzel kişinin yer alması halinde; bu tüzel kişinin vakıf kurma iradesi gösterebileceğine ve vakfa mal varlığı özgüleyebileceğine dair madde bulunan kuruluş metnini veya bu konuda yetkilendirilmiş organ kararını da vakıf senedi ile birlikte mahkemeye sunmalıdır. Resmi senetle kurulmuş vakıflarda vakfedenin vefat etmesi durumunda vârislerden birisi tescil isteğini gerçekleştirebilmektedir. Vakıf senedinin hazırlanmasını müteakip üç ay içerisinde vakfedenin veya vefatı durumunda mirasçılardan birisi tescil istek işlemi gerçekleştirmez ise veya vakfeden tüzel kişilik olup da bu dönemde faaliyetlerini durdurmuşsa vakfın tesciline ilişkin başvuru işlemleri Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yapılmaktadır. Görevli mahkemeye başvurulması halinde gerçekleştirilecek giderler, ilgili vakıftan tahsil edilmek şartıyla Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından karşılanmaktadır (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.5).

1.1.6.2. Ölüme Bağlı Tasarruf ile Vakfın Kurulması

Vakfedenin vefatının ardından tescil edilmesi suretiyle vakıf kurulumu gerçekleştirilebilmektedir. Bu yöntemle kurulan vakıflar için sulh hakimi tarafından vakfın kurulmasına ilişkin evrakın bir suretinin yedi gün içinde Vakıflar Genel Müdürlüğüne iletilmesi gerekir. Bu yolla kurulan vakıflarda mahkemeye yapılacak olan başvuru işlemi, ilgili kişilerin veya sulh hakiminin talebi üzerine veya Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından resen yapılabilir. Vakfın kurulması aşamasında yapılacak harcamalar kurulacak vakıftan tahsil edilmek şartıyla Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilir. Bu yöntemin kullanılmasıyla faaliyete geçen vakfın, murisine ait borçlara ilişkin yükümlülüğü sadece vakfa tahsis edilen mal ve haklarla kısıtlandırılmıştır. Murisin varisleri ve alacaklılarının, bağış yapılmasına ve ölüme bağlı tasarrufa ilişkin mevzuat uyarınca dava hakları saklıdır (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.6).

1.1.7. Vakıf Senedi ve İçeriği

Vakıf senetlerinde vakfın adı, amacı, bu amaç için tahsis edilen mal ve hakları, vakfın idari teşkilatlanması ve idare şekli ile adres bilgilerinin yer alması zorunludur (Türk Medeni Kanunu,2001,md.106).

Vakıf adının yasalarla ve ahlaki değerlerle ters düşmemesi gerekmektedir. Vakıf adının toplumda farklı düşünce ve çağrışımlar oluşturmayacak şekilde belirlenmesi esastır. Kurulacak vakfın amacının yasalara uygun, anlaşılması kolay ve devamlılık arz edecek nitelikte belirlenmesi gerekmektedir (VGM,2022,a.g.i.s)

Vakıflar için asgari kuruluş mal varlığı 2024 yılı için Vakıflar Meclisi tarafından 500.000,00 TL olarak güncellenmiştir (VGM,2023,a.g.i.s). Türk Medeni Kanunu'nda vakıfların yönetim organının mevcudiyeti zorunlu tutulmuştur. Vakfeden kişi ve kuruluş uygun gördüğü ölçüde farklı organlar da kurabilir (Türk Medeni Kanunu,2001,md.109).

Vakfın kurulması esnasında tahsis edilen mal varlığın nakit olması durumunda Türkiye Cumhuriyeti'nde faaliyet gösteren bankalardan birinin hesabına yatırılması ve vakıf adına bloke koyularak dekontunun mahkemeye sunulması gerekmektedir. Mal varlığının aynı olarak tahsis edilmesi halinde değer tespit işleminin mahkeme tarafından gerçekleştirilmesi ve mal varlığının özelliklerine göre ilgili sicil kurumuna vakıf adına tescil edilmelidir (Baysal ve Karataş Kural,2020:20). Başvurulan mahkeme, mal ve

hakların gözetimi amacıyla ihtiyaç duyulan tedbirleri resen almakla yükümlüdür (Türk Medeni Kanunu,2001,md.102).

Vakfın yerleşim yeri ise amaçları doğrultusunda iş ve işlemlerini gerçekleştirdiği merkezin adresidir. Yerleşim yerinin ayrıntılı bir şekilde vakıf senedine yazılması zorunludur (VGM,2022,a.g.i.s).

1.1.8. Vakfın Tescili

Yeni kurulan vakıfların tesciline ilişkin hükümler Türk Medeni Kanunu'nun 102 ve 104'üncü maddeleri ile Vakıflar Yönetmeliğın 7'nci maddesinde düzenlenmiştir.

Vakfın tescili için başvuru mahkeme varlık ve hakların üzerinde gerekli denetimi resen sağlamakla görevlidir (Türk Medeni Kanunu,2001,md.102). İlgili mahkeme, vakfın tescili üzerine Vakıflar Genel Müdürlüğünün görüşünü almak, vakfedenin ifadesine başvurmak ve bilirkişiyeye müracaat etmek suretiyle tescil işlemlerini gerçekleştirir. İlgili mahkeme tarafından tescilin kabulü veya reddi ile ilgili karar resmi senetle beraber resen Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne bildirilir. Tüzel kişiliğe hak kazanan vakıf; yerleşim yeri mahkemesi tarafından tutulan ve vakfedenin, vakıf isminin, adres bilgisinin, organlarının, vakfın kuruluş amacının ve bu amaç doğrultusunda vakfedilen varlık ve hakların bilgisinin bulunduğu sicil defterine tescil edilir. Tescile ilişkin kararın farklı bir mahkeme tarafından verilmesi durumunda, tescile ilişkin belgeler sicil defterine işlenmek üzere vakfın yerleşim yeri mahkemesine gönderilir (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.7). Yerleşim yeri mahkemesi tarafından yapılan bildirim müteakip Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından merkezi sicile kaydedilme işlemi gerçekleştirilir ve vakıf Resmi Gazete ile ilan edilir (Türk Medeni Kanunu,2001,md.104).

1.1.9. Vakıfların Organları

Vakfın örgütlenmesine yönelik hüküm Türk Medeni Kanunu'nun 109'uncu maddesinde düzenlenmiştir. İlgili maddeye göre vakıfların yönetim organının bulunması mecburidir.

Vakıfların yönetim organı vakıf senedinde yer aldığı şekliyle oluşturulur. Yönetim kurulunda yer alan yöneticilerin çoğunluğunun Türkiye'de ikamet etmesi zorunluluğu bulunmaktadır. Vakıf organlarında ölüm, istifa vb. nedenlerle azalma olduğu durumlarda

vakıf senedinde yer alan hükümlere göre organlara atama yapılır. Vakıf senedinde bu durum ile ilgili bir hüküm öngörülmemişse, öncelikle senet değişikliği yapılır ve eksiklik tamamlanır (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.13).

Vakıf yöneticilerinin; hırsızlık, nitelikli hırsızlık, yağma, nitelikli yağma, dolandırıcılık, nitelikli dolandırıcılık, zimmet, rüşvet, sahtecilik, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, güveni kötüye kullanma, kaçakçılık suçları ile devletin güvenliğine karşı işlenen suçlardan birinden mahkûm olmaması gerekmektedir. Vakıf yöneticisi seçildikten sonra ilgili suçlardan mahkum olan yöneticinin vakıf ile ilişkisi kesilir (Vakıflar Kanunu,2008,Md.9).

Yönetim organının yanı sıra vakfeden dilerse vakıf senedinde göstermek koşuluyla Mütevelli Heyeti vb. organlar oluşturabilir (Baysal ve Karataş Kural,2020:32).

1.1.10. Vakıf Faaliyetlerinin Sona Ermesi

Türk Medeni Kanunu'nun 116'ncı maddesi hükmü gereğince vakıflar kendiliğinden veya mahkeme kararıyla faaliyetlerini sonlandırabilir.

Türk Medeni Kanunu'nun 101'inci maddesi hükmü gereğince vakıflar varlıkları ile belirli ve sürekli bir amaca yönelik faaliyet gösterdiklerinden kendi iradeleriyle vakfi sonlandırmaları mümkün değildir. Bu hususta Yargıtay kararında vakıfların kendi istekleriyle vakfi sonlandıramayacağı, bu durumun vakfin esasına uygun olmadığı, vakfin idare organı hatta vakfedenin bile bu kararı alamayacağını belirtilmiştir. Fakat vakfedenin vakfin kuruluş esnasında belirli hükümler veya süre belirtmesi bu durumdan istisnadır, bunun sebebi ise vakfedenin resmi senette bu hususları belirlemekte serbest olmasıdır (Baysal ve Karataş Kural,2020:96).

-Vakfin Kendiliğinden Sona Ermesi:

Vakfin amacını gerçekleştirmesinin imkânsız olduğu ve bu durumun değiştirilmesinin mümkün olmadığı hallerde vakıf kendiliğinden sona erer ve yetkili mahkeme kararıyla sicili silinir (Türk Medeni Kanunu,2001,md.116).

Türk Medeni Kanunu'nun 87'nci maddesinde amacını ifa eden derneklerin sona erdirebileceğine hükmeden yasama organı, vakıflar için böyle bir düzenlemede bulunmamıştır. Bunun nedeni olarak Türk Medeni Kanunu'nun 101'inci maddesinde vakıfların devamlılık arz eden maksatla kurulması gösterilebilir (Aydos,2013:132-133). Vakfin bünyesinde yer alan varlık ve hakların gayeye ihtiyaç duyulan nitelikleri

barındırmaması, mevzuattan kaynaklanan sorunlar vb. sebeplerle amaca ulaşmak mümkün olmayabilir (Wigand vd.,2001:Akt. Aydos,2013:134).

Vakfin kuruluş maksadına ulaşmanın imkânsız olması onun faaliyetlerini durdurmasını gerektirse de yalnızca bu sebeple tasfiye edilmesi mümkün değildir. Türk Medeni Kanunu'nun 113'üncü maddesinde vakıf senedinde mevcut bulunan maksada ulaşmanın imkânsız olduğu durumlarda yargı organı, vakıf idari veya denetim makamının (Vakıflar Kanunu 3'üncü maddesine göre Vakıflar Genel Müdürlüğü) müracaatı ile vakfin maksadını farklılaştırabilir. Bu işlemin uygulanabileceği durumlarda vakfin faaliyetleri sonlandırılmaz (Aydos,2013:134).

Vakfeden tarafından resmi senette belirtilen koşulların gerçekleşmesi ile vakıflar sona erdirilebilir. Ayrıca, kuruluş döneminde saptanmış belirli bir zamanın geçmesi veya senette yer verilen maksada ulaşılmasıyla da vakıflar sona erdirilebilir. Bu tip sona erdirme eylemlerinde vakfin iradesi esas alınmaktadır (Ballar,2008:571-572).

-Mahkeme Kararıyla Vakfın Sicilinin Silinmesi:

Türkiye Cumhuriyetinin Anayasa'da belirlenmiş nitelik ve ilkelerine, hukuka, ahlaka, milli birlik ve menfaatlerine karşı veya belirli bir ırk ya da cemaat üyelerini desteklemek amacıyla vakıf kurulamaz (Türk Medeni Kanunu,2001,md.101).

Yasaklanmış amaç güden veya faaliyette bulunduğu tespit edilen vakıflar ile amacı sonradan yasaklanan vakfin amacının değiştirilmesinin mümkün olmaması halinde; vakıf, denetime yetkili makam veya Cumhuriyet savcısının talebine müteakip duruşma yapılarak sonlandırılır (Türk Medeni Kanunu,2001,md.116).

Sadece yasaklanan amaç gütmeye fiili vakfin kapatılması kararı alınmasına neden olamaz, bu fiilin farklılaştırılmasının da mümkün olmaması gerekmektedir. Vakfin Vakıflar Genel Müdürlüğü oluru ve bilgisi olmadan şube ve temsilcilik kurması mahkeme kararı ile faaliyetlerinin sonlandırılmasına neden olmaktadır. Türk Medeni Kanunu'nun 50'nci maddesinde vakıfların iradelerinin idare organları ile açıklandığı belirtilmiştir. İdare organı tarafından gerçekleştirilecek yasaklı eylemler vakıf tüzel kişiliğini de sorumluluk altına almaktadır (Aydos,2013:138-139).

1.2. Üniversiteleri Destekleme Vakıflarına Genel Bakış

Çalışmanın bu kısmında üniversiteleri destekleme vakıflarının resmi senetlerine, amaçlarına ve gerçekleştirebilecekleri iş ve işlemlere yer verilmiştir. Vakıflar Genel

Müdürlüğü merkez sicilinde kayıtlı üniversite destekleme vakıfları ile ilgili hakkında genel bilgiler ve vakıfların vergilendirilmesi hususları da bu kısımda açıklanmıştır.

1.2.1. Üniversiteleri Destekleme Vakıflarının Resmi Senetleri

Vakıf senedi; 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 3'üncü maddesinde "*Mülga 743 sayılı Türk Kanunu Medenisi ile 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu hükümlerine göre kurulan vakıfların, malvarlığını ve vakıf şartlarını içeren belge*" olarak tanımlanmaktadır (Vakıflar Kanunu,2008, Md.3).

Vakıf senedi; amaçların ve bu amaçlar doğrultusunda gerçekleştirilecek faaliyetlerin, yönetim organı ve kurulması uygun görülen diğer organların görev ve sorumluluklarının, toplanma zamanı ve karar yeter sayısı gibi işleyişe ilişkin birçok hükmün yer aldığı resmi belgedir. Bu açıdan bakıldığında vakıf resmi senedinin, ilgili vakfın anayasası olduğu ifade edilebilir.

Türk Medenî Kanununun 106'ncı maddesi gereğince, vakıf senedinde vakfın adının, amacının, bu amaca özgülünen mal ve hakların, vakfın örgütlenme ve yönetim şekli ile yerleşim yerinin gösterilmesi zorunludur (VGM,2022,a.g.i.s).

Antalya Üniversite Destekleme Vakfı gibi devlet üniversitelerine ait 34 adet vakfın resmi senetleri incelenmiş olup ilgili resmi senetlerin Türk Medenî Kanununun 106'ncı maddesine uygun olduğu görülmüştür. Çalışmamızda örnek olarak incelenen Antalya Üniversite Destekleme Vakfının resmi senedinde vakfın yerleşim yeri, kurucuları, vakfın organları, mali hükümler, vakfın sona ermesi, resmi senette değişiklik gibi farklı hususlarda hükümler yer almaktadır (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s).

1.2.2. Türkiye'deki Üniversiteleri Destekleme Vakıflarının Amaçları

Ülkemizde faaliyet gösteren üniversite destekleme vakıflarından 35 tanesinin amaçları incelenmiş olup bu vakıfların amaçlarının;

- Üniversitelerin fiziki altyapısının artırılmasına yardımcı olarak devletin kamu hizmetine harcadığı kaynağın azaltılmasını sağlamak,
- Yükseköğretime kayıtlı öğrencilerin ekonomik, mesleki, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarının karşılanmasına yardımcı olmak,

- Öğretim elemanlarının bilimsel açıdan gelişmelerinin sağlanması için gerekli maddi desteği sağlamak, yurtiçi ve yurtdışındaki eğitim kuruluşlarıyla iş birliği yapmak,
 - Bölge halkı, özel sektör ve yerel yönetimler ile üniversite etkileşiminin artırılmasını sağlamak. Üniversitede üretilen bilimsel bilginin uygulamada kullanılmasına öncülük etmek,
 - Üniversitelere nitelikli öğretim elemanı teminine yardımcı olmak,
 - Üniversitenin dergi, kitap, makale, araştırma sonucu vb. yayınlarının çoğaltılmasını sağlamak. Üniversite kütüphanelerine maddi destekte bulunmak,
 - Uygulamaya yönelik mesleki eğitim, kurs veya hizmet içi eğitim faaliyetlerinde bulunmak,
 - Vakıf amaçlarını gerçekleştirmek ve sürdürülebilirliğini sağlamak için; şirket veya işletmeler kurmak, işletmek, işlettirmek, kiraya vermek, kurulu şirketlere, işletmelere ortak olmak,
- olduğu görülmüştür.

İlgili amaç ve hedefler incelendiğinde vakıfların kuruluş amaçlarına ulaşması için gerekli maddi gücü sağlamasında ticari hayatta faaliyet gösterebilmesinin önemli bir yeri vardır. 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 26'ncı maddesinde belirtildiği üzere vakıfların ticari bir işletme kurmak, kurulacak bir ticari işletmeye kurucu ortak olmak veya faaliyet gösteren şirkete ortak olmak gibi hakları bulunmaktadır.

1.2.3. Vakıflar Genel Müdürlüğü Merkez Siciline Kayıtlı Üniversite Destekleme Vakıfları Hakkında Genel Bilgi

Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün internet sayfasındaki sorgulama üzerinden devlet üniversitelerine ilişkin vakıflar incelenmiş olup, üniversiteler ile ilişkilendirilebilecek yaklaşık 91 vakıf bulunmaktadır¹. Bu vakıflardan büyük çoğunluğu üniversite destekleme vakfı adı altında kurulmuş olup, bir kısmı fakülteleri destekleme vakfı olarak faaliyet göstermektedir (VGM,2022,a.g.i.s).

¹ Bu incelemede mezunlara yönelik, yurtdışında faaliyet gösteren, kapatılmış, kurulum amacı gerçekleştirilmemiş ve özel üniversitelere ilişkin vakıflar dikkate alınmamıştır.

Vakıflar Genel Müdürlüğünün yeni vakıflar sorgulama ekranından edinilen bilgilere göre hali hazırda faaliyet gösteren üniversite destekleme vakıflarının listesi Tablo 1.1.'de verilmiştir.

Tablo 1.1. Vakıflar Genel Müdürlüğü Siciline Kayıtlı Üniversite Destekleme Vakıfları

S.No	Vakıf Adı	Desteklediği Kurum
1	ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME VAKFI (AİBÜ)	Üniversite
2	ABDULLAH GÜL ÜNİVERSİTESİNİ DESTEKLEME VAKFI	Üniversite
3	ADİYAMAN ÜNİVERSİTESİNİ DESTEKLEME VAKFI	Üniversite
4	ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
5	AFYON KOÇATEPE ÜNİVERSİTESİ EĞİTİM SAĞLIK VE BİLİMSEL ARAŞTIRMA VAKFI	Üniversite
6	AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ TIP FAKÜLTESİ EĞİTİM VE SAĞLIK VAKFI	Fakülte
7	ANKARA ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
8	ANKARA ÜNİVERSİTESİ ZİRAAT FAKÜLTESİ EĞİTİM ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME VAKFI (AZV)	Fakülte
9	ANTALYA ÜNİVERSİTE DESTEKLEME VAKFI	Üniversite
10	ARDAHAN ÜNİVERSİTESİNİ KALKINDIRMA VAKFI	Üniversite
11	ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ KALKINDIRMA VAKFI	Üniversite
12	BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ VAKFI (BALÜVAK)	Üniversite
13	BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ VAKFI (BANUV)	Üniversite
14	BATMAN ÜNİVERSİTESİ KORUMA VE GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
15	BAYBURT ÜNİVERSİTESİ KALKINDIRMA VAKFI	Üniversite
16	BİNGÖL ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI (BÜGEV)	Üniversite
17	BOĞAZIÇI ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
18	BOĞAZIÇI ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
19	BOZOK ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
20	BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ GÜÇLENDİRME VAKFI	Üniversite
21	ÇANAKKALE 18 MART ÜNİVERSİTESİ EĞİTİM SAĞLIK VE BİLİMSEL ARAŞTIRMA VAKFI	Üniversite
22	ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ İLAHİYAT FAKÜLTESİ GELİŞTİRME VAKFI	Fakülte
23	ÇANKIRI ÜNİVERSİTESİ VAKFI (ÇÜVAK)	Üniversite
24	ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ SANAYİ İŞBİRLİĞİ VAKFI	Üniversite
25	ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ TIP FAKÜLTESİ GÜÇLENDİRME VAKFI	Fakülte
26	ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ ZİRAAT FAKÜLTESİ EĞİTİM ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME VAKFI (ÇÜZİVAK)	Fakülte
27	CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
28	DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ BUCA EĞİTİM FAKÜLTESİ EĞİTİM VAKFI	Fakülte
29	DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ TIP FAKÜLTESİ VE UYGULAMA HASTANESİ VAKFI	Fakülte
30	DR. ZİYA GÜN İSTANBUL ÜNİVERSİTESİNE YARDIM VAKFI	Üniversite
31	EGE ÜNİVERSİTESİ GÜÇLENDİRME VAKFI	Üniversite
32	ERCIYES ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
33	ERZİNCAN BİNALİ YILDIRIM ÜNİVERSİTE VAKFI	Üniversite
34	GAZİ ÜNİVERSİTESİ MÜHENDİSLİK MİMARLIK FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
35	GAZİ ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
36	GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
37	GÜMÜŞHANE ÜNİVERSİTESİ KALKINDIRMA VAKFI	Üniversite
38	HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ MÜHENDİSLİK FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
39	HACETTEPE ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
40	HARRAN ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
41	HATAY MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ KURMA VE YAŞATMA VAKFI	Üniversite
42	İĞDIR ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
43	İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
44	İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ DESTEKLEME VAKFI	Üniversite
45	İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ İLERİ ELEKTRONİK TEKNOLOJİLERİ ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME VAKFI (İTÜ. ETA VAKFI)	Üniversite
46	İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ MADEN FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
47	İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ VAKFI (İTÜ)	Üniversite
48	İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI (İTÜ GELİŞTİRME VAKFI)	Üniversite
49	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ ARAŞTIRMA VE YARDIM VAKFI	Üniversite
50	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ CERRAHPAŞA ÇOCUK SAĞLIĞI VE HASTALIKLARI KLİNİĞİNE YARDIM VAKFI	Fakülte
51	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ CERRAHPAŞA GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
52	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ DIŞ HEKİMLİĞİ VAKFI	Fakülte
53	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ HUKUK FAKÜLTESİ EĞİTİM ÖĞRETİM VE YARDIMLAŞMA VAKFI	Fakülte
54	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ İŞLETME FAKÜLTESİ İŞLETME İKTİSADİ ENSTİTÜSÜ ARAŞTIRMA VE YARDIM VAKFI	Üniversite
55	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER EĞİTİM VE ARAŞTIRMA VAKFI	Üniversite
56	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ VETERİNER FAKÜLTESİ ARAŞTIRMA GELİŞTİRME VE EĞİTİM VAKFI	Fakülte
57	İZMİR DEMOKRASİ ÜNİVERSİTESİ GÜÇLENDİRME VAKFI	Üniversite
58	İZMİR DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
59	KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
60	KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ TIP FAKÜLTESİ YARDIM VAKFI	Fakülte

S.No	Vakıf Adı	Desteklediği Kurum
61	KARADENİZ ÜNİVERSİTESİ GÜÇLENDİRME VAKFI	Üniversite
62	KARS VE KAFKAS ÜNİVERSİTESİ KALKINMA VAKFI	Üniversite
63	KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ VAKFI (KÜV)	Üniversite
64	KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ VAKFI (KÜV)	Üniversite
65	MALATYA TURGUT ÖZAL ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI (MATÖV)	Üniversite
66	MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ YÜKSEK ÖĞRENİM VAKFI	Üniversite
67	MARMARA ÜNİVERSİTESİ İLAHİYAT FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
68	MARMARA ÜNİVERSİTESİ NİHAD SAYAR EĞİTİM VAKFI	Üniversite
69	MARMARA ÜNİVERSİTESİ TIP FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
70	MARMARA ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
71	MERSİN ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI (MÜGEV)	Üniversite
72	MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ KALKINDIRMA VE DAYANIŞMA VAKFI (MŞÜ-KADAV)	Üniversite
73	NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
74	ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
75	ORTADOĞU TEKNİK ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI (ODTÜ)	Üniversite
76	OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VE GÜÇLENDİRME VAKFI	Üniversite
77	RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
78	SAKARYA ÜNİVERSİTESİ İLAHİYAT FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
79	SAKARYA ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
80	SAMSUN ÜNİVERSİTESİNİ GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
81	SELÇUK ÜNİVERSİTESİ TIP FAKÜLTESİ VAKFI	Fakülte
82	SELÇUK ÜNİVERSİTESİ YAŞATMA VE GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
83	SİİRT ÜNİVERSİTESİ EĞİTİM KÜLTÜR VE GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
84	SİNOP ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
85	SİVAS BİLİM VE TEKNOLOJİ ÜNİVERSİTESİNİ DESTEKLEME VE GELİŞTİRME VAKFI	Üniversite
86	TRAKYA ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
87	TÜRK-ALMAN ÜNİVERSİTESİNİ DESTEKLEME VAKFI	Üniversite
88	ÜNİVERSİTE SANAYİ ARAŞTIRMA İŞBİRLİĞİ VAKFI-KAYSERİ	Üniversite
89	YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
90	YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite
91	ZONGULDAK KARAEMLAS ÜNİVERSİTESİ VAKFI	Üniversite

Kaynak: VGM, 2022, a.g.i.s

Tablo 1.1 incelendiğinde kurulan 91 vakıftan 72'sinin genel manada üniversiteleri, 19'unun da fakülteleri desteklemek amacıyla kurulduğu görülmektedir. Bazı üniversitelere ilişkin birden fazla vakıf kurulduğu da tespit edilmiştir. Ülkemizde faaliyet gösteren her vakıf, belirli bir amaca yönelik olarak faaliyet göstermektedir. Devlet üniversitelerini destekleme vakıfları da kuruluş senetlerinde belirttikleri amaçlara yönelik faaliyetlerini gerçekleştirmekte ve üniversitelere maddi katkının yanı sıra sosyal, kültürel faaliyetlerde bulunarak manevi katkı sağlamaktadır. Bu vakıflar sadece yükseköğretime yönelik değil kurdukları iktisadi işletmeler yoluyla hem ilköğretim hem de ortaöğretime yönelik desteklerde de bulunmaktadır. Üniversitenin özel bütçesinin gider gerçekleşmesi belirli mevzuata bağlı ve kısıtlı olduğundan vakıf faaliyetleri yoluyla şehirlerin üniversitelere finansman desteği sağlanarak üniversitelerin maddi ve manevi yükü azaltılmaktadır. Özellikle Bandırma On Yedi Eylül Üniversitesi, Malatya Turgut Özal Üniversitesi, Samsun Üniversitesi gibi yeni kurulan üniversitelerin destekleme vakıflarının kurulması dikkat çekicidir. Üniversitelerin kuruluş ve gelişim sürecinde vakıf kültürünün yardımlaşma gücünden faydalanılmak istendiği düşünülmektedir.

1.2.4. Devlet Üniversitesini Destekleme Vakıflarının Faaliyet Gösterebileceği Alanlar, Gerçekleştirebileceği İş ve İşlemler

Devlet üniversitesini destekleyen vakıfların faaliyetlerini incelediğimizde bağış toplama, burs verme, üniversite fiziki imkanlarını arttırmaya yardımcı olma, iktisadi işletmeler kurarak bunları işletme ve gayrimenkul kiralama üzerinden gelir kaynakları yaratmaya yönelik faaliyetlerin gerçekleştirildiği görülmektedir.

Vakıflar 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 26'ncı maddesi gereğince ortağı veya sahibi olduğu iktisadi işletmelerden elde ettiği gelirleri vakıf amaçları doğrultusunda kullanmak zorundadır.

Uygulama örneklerine baktığımızda Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı tarafından 2021-2022 yılı eğitim-öğretim yılında 80 bursiyere sekiz ay boyunca karşılıksız burs verilmiştir (Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı,2022,a.g.i.s). Ayrıca Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı tarafından işletilen iki adet iktisadi işletme bulunmaktadır. Bu iktisadi işletmeler aracılığıyla kampüs içindeki kafeterya, kantin, marketler ve eğitim kurumu işletilmektedir (Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı,2022,a.g.i.s). Bunun yanı sıra Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfına ait bir adet gayrimenkul vakfa gelir getirmesi amacıyla Samsun Ondokuz Mayıs Üniversitesine kiralanmıştır (Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı,2022,a.g.i.s).

Antalya Üniversite Destekleme Vakfının da Akdeniz Üniversitesinin çeşitli akademik birimlerine yaptığı destekler neticesinde bir adet laboratuvar, bir adet gastronomi atölyesi açılmış ve bilgisayar ile demirbaş bağışlarında bulunulmuştur (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,2023,a.g.i.s).

1.2.5. Devlet Üniversitesi Destekleme Vakıflarının Vergilendirilmesi

Bu bölümde vakıfların ve vakıflara bağlı iktisadi işletmelerin vergi kanunları karşısındaki hukuki durumları kurumlar vergisi, katma değer vergisi, gelir vergisi, damga vergisi mevzuatları açısından incelenmiştir.

1.2.5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi

Yürürlükte olan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde yer alan hükme göre vakıfların kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Her ne kadar vakıflar tüzel kişiliği kurumlar vergisinden muaf olsa da 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinin beşinci fıkrası hükmü gereğince vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır.

Vakıflara ait iktisadi işletmeler diğer ticari organizasyonlar gibi defter tutma, beyanname verme, ticari belge düzenleme (fatura, gider pusulası vb.) ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu gereğince diğer yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadır (GİB,2012:10,a.g.i.s.).

Vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefi olduğundan muhasebe işlemlerini bilanço esasına göre ve tekdüzen hesap planına uygun bir biçimde tutmalıdır (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.50).

1.2.5.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17'nci maddesinde yer alan kültür ve eğitim amacı taşıyan istisnalar kapsamında Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar katma değer vergisinden (KDV) istisna edilmiştir. Vakıflara ait iktisadi işletmeler ise ticari faaliyet gösterdiklerinden dolayı hesaplanacak matrahları üzerinden beyanname dönemi içinde KDV beyanlarını vermekle mükelleftirler (GİB,2012:11,a.g.i.s.).

1.2.5.3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi

Yürürlükte bulunan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinde belirtildiği üzere vakıflar, nakden veya hesaben ilgisine ödeme çıktığında gelir vergisi kesintisi yapmakla mükelleflerdir. Bu madde uyarınca yapılan tevkifatlar kanuni süresi içinde muhtasar beyanname ile vakfın bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan edilir ve ödenir (GİB,2012:4,a.g.i.s.).

1.2.5.4. Damga Vergisi Kanunu Açısından Vergilendirilmesi

Yürürlükte bulunan 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinde ilgili kanuna ekli 2 sayılı tabloda istisna edilen kağıtlara ilişkin bilgiler yer almaktadır. Bu kapsamda Damga Vergisi Kanunu'nun ekli 2 sayılı tablosunun "Kurumlarla ilgili kağıtlar" adlı 5'inci bölümünün 19'uncu maddesinde Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti bulunan vakıfların kuruluş işlemleri sırasında düzenlenen her türlü kağıtların damga vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir. Ayrıca aynı kanuna ekli 2 sayılı tablonun "Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" adlı 4'üncü bölümünün 31'inci maddesinde vakıflar tarafından gerçek kişilere oturma amacıyla kiralanmış ve iktisadi işletmelere ait olmayan gayrimenkullere ilişkin kira sözleşmeleri ve bu sözleşmelerin üzerine konulacak kefalet şerhleri ve teminatlar da damga vergisinden istisna edilmiştir.



BÖLÜM II

VAKIFLARDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ

2.1. Muhasebe ile İlgili Kavramsal Çerçeve ve Genel Bilgiler

Bu bölümde muhasebenin tanımı, muhasebe kuramı ve öğeleri, muhasebenin bölümleri, muhasebe bilgi sistemi, muhasebe bilgi sisteminin yapısı ve işleyişi, muhasebe bilgi sisteminin öğeleri, muhasebe bilgi sistemini geliştirme ilkeleri, muhasebe bilgi sisteminin işlem döngüleri, endüstri 4.0 kavramı kapsamında dijitalleşme ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisi hususları açıklanmıştır.

2.1.1. Muhasebenin Tanımı

TDK muhasebeyi hesap işlerinin idare edildiği bölüm, hesaplama, hesapların bütünü olarak tanımlamıştır (TDK,2023,a.g.i.s.). Daha bilimsel bir ifadeyle muhasebe; kurum, kuruluş veya teşebbüslere ait kaynakların teminini, yönetilmesini, dönem içindeki değişimini izleyen ve finansal tablolarını bu işlemler doğrultusunda hazırlayarak gerçek ve tüzel kişilerin kullanımına sunan bilgi sistemidir. Kâr amacı güden kuruluşlara ek olarak kâr amacı gütmese bile kaynak temininde bulunan ve bunları bütçe disiplini doğrultusunda değerlendiren kuruluşlarda da muhasebe bilgi sistemi uygulaması bulunmaktadır (Sevilengül,2020:3).

2.1.2. Muhasebe Kuramı ve Öğeleri

Bu bölümde muhasebe kuramına, öğelerine ve bunların muhasebe bilgi sistemi ile ilişkilerine yer verilecektir.

2.1.2.1. Muhasebe Kuramı

Muhasebe kuramı; teşebbüslerde gerçekleştirilen iş ve işlemlerin doğru biçimde muhasebe kayıtlarına alınmasını ve faydalanan kişiler için hazırlanan finansal tabloların

tutarlı, karşılaştırılabilir, gerçeğe uygun olmasını ve denetim faaliyetlerinin basitleştirilmesini hedefleyen kuralları ifade eder (Kaygusuz vd.,2012:9).

Muhasebe kuramı; muhasebe temel kavramları, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve muhasebe standartları olmak üzere üç ana ögeden oluşmaktadır (Alkan,2018:822).

2.1.2.1.1. Muhasebenin Temel Kavramları

Ülkemizde 26 Aralık 1992 tarihli ve 21447 sayılı 1.mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin Muhasebe Usul ve Esasları başlıklı bölümünde 12 temel muhasebe kavramına yer verilmektedir. Bunlar; sosyal sorumluluk, kişilik, işletmenin sürekliliği, dönemsellik, parayla ölçülme, maliyet esası, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık, tam açıklama, ihtiyatlılık, önemlilik ve özün önceliği kavramlarıdır.

Muhasebe bilgi sisteminin etkin biçimde çalışabilmesi için muhasebe temel kavramlarının eksiksiz biçimde uygulanması gerekmektedir (Burak ve Öztaş,2015:10). Muhasebenin temel kavramları, muhasebenin üreteceği bilginin niteliğini artıran etmenlerden birisidir. Teşebbüste gerçekleşen mali nitelikteki iş ve işlemlerin temel kavramlara uygun biçimde kayıtlara alınması neticesinde oluşturulan finansal tablolar; gerçeğe uygun, güvenilir, mukayese edilebilir verilerin ilgili gerçek ve tüzel kişilere sunulmasını sağlayacaktır (Yıldırım ve Demir,2022:91-92).

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve muhasebe standartları, muhasebenin temel kavramları dikkate alınarak oluşturulmuştur. Muhasebe kuramının temeli muhasebe temel kavramlarından oluşmaktadır (Alkan,2018:822).

2.1.2.1.2. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

Finansal tablolar, muhasebe bilgi sistemi sürecinin ortaya koyduğu çıktılar olarak tanımlanmaktadır. Bu tabloların her teşebbüs tarafından benzer biçimde hazırlanması gerekmektedir. Tüm teşebbüsler bu ilkeleri yerine getirmekle yükümlüdür. Tekdüzen Muhasebe Sistemi içerisinde finansal tablolar oluşturulmasında gelir tablosu ve bilanço ilkeleri yer almaktadır (Kaygusuz vd.,2012:12).

Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin muhasebe sistemlerinin tatbikinde dikkate alınması ile muhasebe uygulamalarında oluşabilecek farklılıkların en aza indirilmesi, ilkelerle uyumlu bir sürecin oluşturulması ve mukayese edilebilir finansal tablo setinin hazırlanması hedeflenmektedir (Alkan,2018:822).

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; teşebbüsün faaliyet sonuçlarının doğru biçimde gösterilmesi için satışlar ve gelirlerinin, diğer gelir ve giderlerin belirli bir nizam içerisinde gerçeği gösterecek biçimde ilgili mali tabloya aktarılmasıdır. Gelir tablosu ilkeleri aşağıda yer almaktadır (Sevilengül,2020:24-25).

- Gerçekleşmiş hasılat ilkesi,
- Dönemsel hasılat-maliyet eşleştirmesi ilkesi,
- Uygun amortisman ilkesi,
- Uygun maliyet dağıtım ilkesi,
- Olağan dışı gelir ve giderlerin ayrı gösterilmesi ilkesi,
- Bütün gelir ve giderlerin gösterilmesi ilkesi,
- Uygun karşılık ilkesi,
- Değerlemede tutarlılık ilkesi,
- Şarta bağlı giderlerin gelir tablosuna yansıtılması ilkesi.

Bilanço ilkeleri; varlıklara, yabancı kaynaklara ve öz kaynaklara ilişkin ilkeler olmak üzere üç ayrı kısma ayrılmaktadır (Sevilengül,2020:26-29).

1. Varlıklara ilişkin ilkeler:

- Dönen ve duran varlık ayrımında bir yıllık dönemin ölçüt alınması ilkesi,
- Vadesi bir yıldan az duran varlıkların aktarılması ilkesi,
- Değer düşüklüğü için karşılık ayrılması ilkesi,
- Dönem ayırıcı aktif karakterli işlemlerin ayrıca gösterilmesi ilkesi,
- Vadeli alacakların bilanço günündeki değerine indirgenmesi ilkesi,
- Birikmiş amortismanların bilançoda ayrı gösterilmesi ilkesi,
- Birikmiş tükenme paylarının bilançoda ayrı gösterilmesi ilkesi,
- Varlıkların özelliklerine göre sınıflandırılması ilkesi,
- Kesin olmayan alacaklar için tahakkuk yapılmaması ilkesi,
- Bilanço dışı hak ve yükümlülüklerin belirtilmesi ilkesi.

2. Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler:

- Kısa ve uzun vadeli borç ayrımında bir yıllık dönemin ölçüt alınması ilkesi,

- Vadesi bir yıldan az olan uzun vadeli borçların aktarılması ilkesi,
- Borçlarının tamamının gösterilmesi ilkesi,
- Dönem ayırıcı pasif karakterli işlemlerin ayrıca gösterilmesi ilkesi,
- Vadeli borçların bilanço günündeki değerine indirgenmesi ilkesi,
- Borçların özelliklerine göre ayrılması ilkesi.

3. Öz kaynaklara ilişkin ilkeler:

- Teşebbüs sahip veya ortaklarının haklarının öz kaynaklarda yer alması ilkesi,
- Ödenmiş sermayenin bilançoda tek kalemde gösterilmesi ilkesi,
- Özkaynak eksilmelerinin gösterilmesi ilkesi,
- Özkaynağın net biçimde gösterilmesi ilkesi,
- Sermaye yedeklerinin gelir ögesi olarak gelir tablosuna eklenmemesi ilkesi.

2.1.2.1.3 Muhasebe Standartları

Muhasebe standartları, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinde yer alan kuralların tüm teşebbüsler tarafından uygulanabilir nitelikte, daha açıklayıcı ve detaylı biçimde yer verildiği kural setleridir. 21. yüzyılda teşebbüsler tarafından gerçekleştirilen faaliyetler değişikçe ve geliştikçe muhasebe standartları da bu değişim ve gelişime ayak uydurmak durumunda kalmıştır (Bayazıtlı vd.,2022:81).

İktisadi alanda yaşanan değişim ve gelişimler, devletlerin ekonomik ve ticari faaliyetlerinin birbirlerinden etkilenmesine neden olmuştur. Bu durum devletlerin kendi egemenlik alanlarında faaliyet gösteren teşebbüslerinin finansal tablolarını hazırlamasında aynı muhasebe ilkelerinin dikkate alınmasını ve bu finansal tabloların aynı muhasebe kriterlerinin dikkate alınması suretiyle hazırlanmasını mecbur kılmıştır. Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Fransa ve Almanya öncülüğünde ortak bir muhasebe dili oluşturulması çalışmalarına başlanmıştır. Teşebbüslerin ticari faaliyetlerinin ülke sınırlarını aşması ve uluslararası piyasalarda yaşanan sermaye hareketliliğinin artması küresel çapta ortak bir muhasebe dili kullanılması çalışmalarını hızlandırmıştır. Bu durumun oluşmasındaki temel sebep, devletlere ait yerel muhasebe mevzuatlarının uluslararası yatırım yapmayı planlayan büyük tutarda sermayeye sahip şirketlerin gerçeğe uygun bilgi edinmesini zorlaştırmasıdır. Bu şirketler vergi ve muhasebe mevzuatı

açısından problem yaşamayacakları ülkelere yatırım yapmayı tercih etmektedir. Mukayese edilebilir, açık ve anlaşılır uluslararası muhasebe dili oluşturmak bu açıdan büyük öneme sahiptir. Mukayeseye açık, fazla rapor düzenleme mecburiyetini ve maliyetlerini azaltma ve doğru değerlendirme yapılmasını sağlayan muhasebe dili oluşturulması çalışmalarına 1960 yılında başlanmıştır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), Uluslararası Menkul Kıymetler Örgütü (IOSCO), Birleşmiş Milletler Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) kuruluşları 1973 yılında bir araya gelerek Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'ni (IASC) kurmuştur. IASC tarafından 39 adet Uluslararası Muhasebe Standardı (IAS) yayımlanmıştır. Ekonomik ve ticari gelişmelere bağlı olarak bu standartlar zaman zaman revize edilmiştir. Bu standartlar 2005 yılından itibaren Avrupa Birliği ülkeleri tarafından uygulamaya alınmıştır. IASC yatırım gücü olmaması nedeniyle sık sık eleştiriye maruz kalmıştır (Kocamaz,2012:106-107). 2001 yılından sonra komite yapısı değişikliğe uğramış ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) kurulmuştur. Bu değişimden sonra IAS yerine Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) yayınlamasına karar verilmiştir. Londra merkezli IASB; bağımsız, özerk ve uluslararası çapta muhasebe standartlarını hazırlama ve yayınlamaya yetkili tek kuruluş haline gelmiştir (Öz,2024:5).

Muhasebe uygulamaları için küresel çapta oluşturulan iki muhasebe standart seti bulunmaktadır. Bunlar; IASB tarafından hazırlanan UFRS ve Amerika Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) tarafından hazırlanan ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP)'dir. IASB tarafından hazırlanan UFRS, ilke bazlı olup finansal hususlarla ilgili unsurları ve standardın ulaşmak istediği hedefleri yansıtmayı amaçlamıştır. İlke bazlı standartların amacı finansal işlemlerin şekli yerine iktisadi niteliğini ön plana çıkarmaktır. FASB tarafından hazırlanan US GAAP, kural bazlı ve detaylı şekilde hazırlanmış olup gerçekleştirilen tüm faaliyetleri kapsam altına almaya amaçlamıştır (İbiş ve Özkan,2006:30).

FASB ve IASB, 18 Eylül 2002 tarihinde ABD'nin Connecticut eyaletinin Norwalk kentinde yaptıkları ortak toplantıda, hem ulusal hem de sınır ötesi finansal raporlama için kullanılacak yüksek kaliteli ve uyumlu muhasebe standartlarının geliştirilmesine yönelik taahhütte bulunmuştur. Norwalk anlaşması ile, hem FASB hem de IASB mevcut finansal raporlama standartlarını mümkün olan en kısa sürede tam uyumlu hale getirmek ve bu durum sağlandıktan sonra uyumluluğun sürdürülmesini sağlamak için gelecekteki çalışma programlarını koordine etmek için çaba gösterme sözü vermişlerdir (IFRS,2002:1).

Dünyanın en önemli sermaye piyasalarının çoğu artık kamu yararını ilgilendiren kuruluşların finansal tabloları için UFRS'yi ya da onun bir biçimini zorunlu kılmaktadır. Yeni ülkeler yasal raporlama amacıyla UFRS'ye izin verdikçe veya zorunlu tuttukça, UFRS'nin küresel olarak benimsenmeye devam etmesi Amerika Birleşik Devletleri (ABD) işletmelerini etkilemektedir. Dünyanın başka yerlerindeki UFRS gereklilikleri de ABD şirketlerini sınır ötesi, birleşme ve satın alma faaliyetleri ve ABD dışındaki paydaşların UFRS raporlama talepleri yoluyla etkilemektedir. Dolayısıyla, hazırlayıcılar açısından ABD'de finansal açıdan iki dilli olmanın önemli olduğu açıktır. Yatırımcı perspektifinden bakıldığında, UFRS'yi anlama ihtiyacı tartışmasız daha da büyüktür. Son tahminler, yedi trilyon doların üzerinde ABD sermayesinin yabancı menkul kıymetlere yatırıldığını göstermektedir. ABD piyasaları da finansal tablolarını UFRS kullanarak hazırlayan ABD dışı şirketlere açık olmaya devam etmektedir (PWC,2023:1-2). Amerika Birleşik Devletleri Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC), bu kapsamdaki ihtiyaçlara istinaden UFRS kullanan yabancı şirketler US GAAP kullanma zorunluluğunu kaldırmış ve 2008 yılında da ABD şirketleri için UFRS kullanılmasını öneren bir yol haritası duyurusunda bulunmuştur (Yıldıztekin,2018:1088).

Muhasebe bilgi sisteminin çıktısı olan ve muhasebe kuramına dayalı olarak hazırlanan ve belirli niteliksel özelliklere sahip finansal tablolar, karar almak isteyen kullanıcılara bilgi sağlamaktadır. FASB ve IASB tarafından hazırlanan standartlarda yer alan kavramsal çerçevelerde finansal bilgilerin taşınması gereken temel niteliksel özellikler benzerdir. IASB, finansal bilginin gerçeğe ve ihtiyaca uygun şekilde sunulması halinde yararlı olduğunu belirtmektedir. Aynı zamanda ilgili finansal bilgi; kıyaslanabilir, doğrulanabilir, doğru zamanda oluşturulmuş ve anlaşılır ise yarar seviyesi daha da artmaktadır. FASB ise finansal bilginin ihtiyaca uygun ve güvenilir olmasına önem vermektedir. Her iki standartta da yer alan niteliksel özellikler, karar verme aşamasında kullanıcılara sunulan finansal tabloların faydasını artırmalıdır. Bu durum kullanıcıların yatırım kararları alırken dikkate aldığı finansal tabloların belirli özelliklere haiz olması gerektiğini göstermektedir (Alkan,2018:835).

2.1.3. Muhasebenin Bölümleri

Muhasebe; Finansal (Genel) Muhasebe, Yönetim Muhasebesi ve Maliyet Muhasebesi olarak üç ana bölüme ayrılmaktadır (Sevilengül,2020:14). Muhasebe

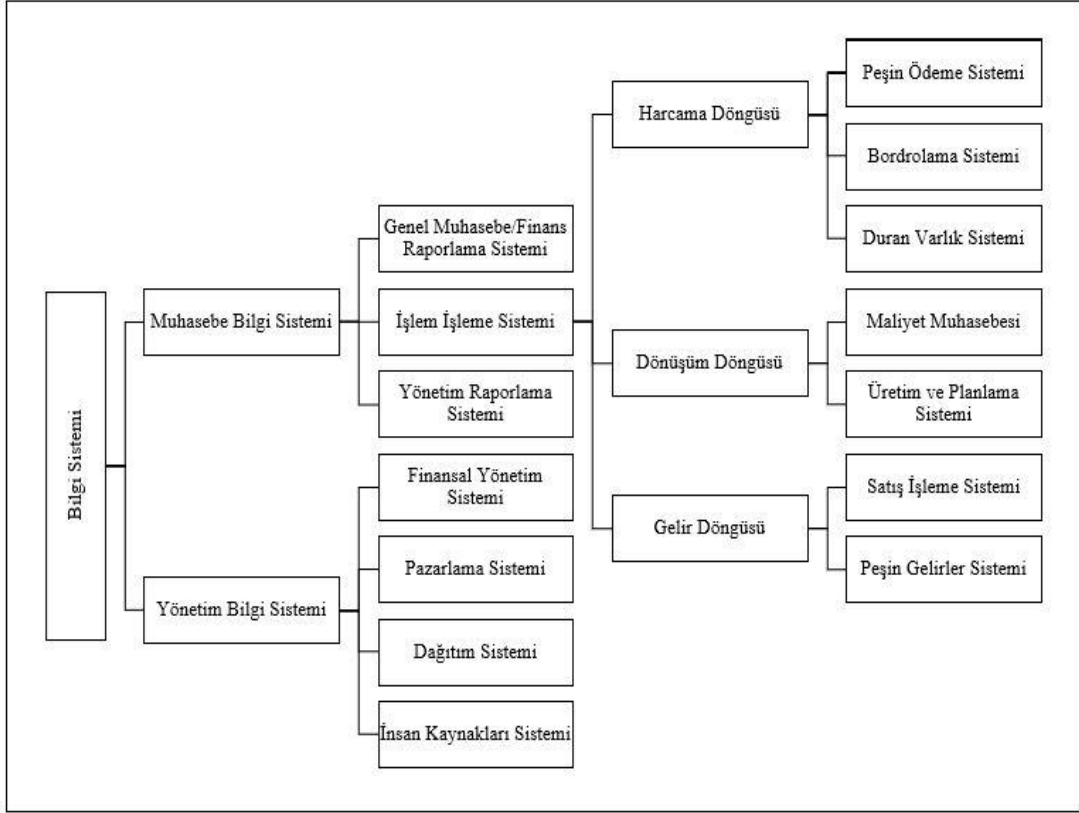
uygulamaları teşebbüslerin hizmet işlevlerindedir. Teşebbüslere ait finansal bilgilere gereksinim duyan gerçek ve tüzel kişilere bu bilgileri sağlayan hizmet işlevini muhasebe yerine getirmektedir. Muhasebe bilgi sistemi, finansal ve maliyet muhasebeleri uygulamalarını da kapsayan finansal bir kavramdır (Karacaer ve İbrahimoğlu,2003:212).

Teşebbüslerde oluşturulan bilgi sisteminin en önem alt unsurlarından bir tanesi muhasebe bilgi sistemidir. Bu sistem teşebbüs devamlılığının gerçekleştirilmesi ve çevre şartlarına göre faaliyet planlamasının yapılmasına katkıda bulunmaktadır. Finansal ve maliyet muhasebesine ek olarak yönetim muhasebesi, sorumluluk muhasebesi, bütçe gibi birçok yönetim fonksiyonunu da yerine getiren bir sistemdir (Güney,2013:278).

2.1.4. Muhasebe Bilgi Sistemi

Bilgi sistemleri; verilerin toplanarak anlamlı bilgiler haline getirildiği ve faydalanıcıların kullanımına sunulduğu resmi süreçler bütünü ifade etmektedir. Teşebbüslerde iki ana bilgi sistemi bulunmaktadır. Bunlar muhasebe bilgi sistemi ve yönetim bilgi sistemidir. Bu iki ana bilgi sistemi, teşebbüs içinde gerçekleştirilen faaliyetlerin verimli olması amacıyla birbirleriyle koordineli olarak çalışacak şekilde organize edilmektedir (Hall,2011:7).

İşlem, bilgi sistemi tarafından bir iş birimi olarak işlenen ve teşebbüs faaliyetlerini ilgilendiren veya etkileyen olaydır. İşlem mali nitelikte olabileceği gibi mali olmayan niteliğe de sahip olabilmektedir. Mali işlem; teşebbüs varlıklarını, özkaynaklarına etkisi olan, hesaplara işlenen ve parasal ölçütlerle ifade edilebilen iktisadi olayları ifade etmektedir. Mali olmayan işlemler ise mali işlemlerin tanımını karşılamayan ve teşebbüsle ilgili olayları ifade etmektedir. Örnek verilecek olursa teşebbüsün yeni bir tedarikçi ile anlaşması bilgi sistemine işlenebilecek nitelikte bir olay olup mali bir nitelik taşımadığından bu işleme finansal raporlarda yer verilmez. Mali ve mali olmayan işlemler birbiriyle ilişkili olup bilgi sistemlerine işlenmektedir. Şekil 2.1’de bir teşebbüse ait bilgi sistemleri ve onların alt sistemleri gösterilmektedir (Hall,2011:7).



Şekil 2.1. Bilgi Sistemleri

Kaynak: Hall,2011:8

Muhasebe bilgi sistemi, birçok kuruluş tarafından iş operasyonlarını, verimliliklerini ve rekabet avantajlarını otomatikleştirmek ve entegre etmek için yaygın olarak kullanılmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin bilgi teknolojisi (BT) bileşeni, firmaların finansal nitelikteki muhasebe raporlarını çok daha kolay bir şekilde takip etmelerini, kaydetmelerini ve üretmelerini sağlamaktadır. Muhasebe bilgi sistemi sayesinde kağıt defterler, manuel hesap tabloları, elle yazılmış finansal tablolar ve bireysel işlemler hızlı şekilde finansal raporlar halinde hazırlanmakta ve karar vericilerin kullanımına sunulmaktadır (Ganyam ve Ayoor,2019:47).

Şekil 2.1’de görüldüğü üzere muhasebe bilgi sistemi üç alt sistemden meydana gelmektedir. Bunlar; işlem işleme sistemi, finans raporlama sistemi, ve yönetim raporlama sistemidir (Ağca vd.,2019:13-14).

- **İşlem İşleme Sistemi:** Muhasebe bilgi sisteminin bir alt sistem olarak teşebbüs içinde gerçekleşen iktisadi faaliyetlerin mali işlemlere çevrilmesinde ve bu işlemlerin muhasebe defterlerine aktarılması yoluyla rutin faaliyetlere ilişkin mali bilgilerin teşebbüs personelinin kullanımına sunulmasını sağlamaktadır.

İşlem işleme sistemi üç farklı döngüden meydana gelmektedir. Bunlar; harcama, dönüşüm ve gelir döngüleridir. Bu döngüler birden çok prosesi kapsamakla birbirlerinden bağımsız mali prosedürlere sahiptir.

- Finans Raporlama Sistemi: Teşebbüs tarafından gerçekleştirilen mali iş ve işlemler dikkate alınarak hazırlanan büyük defterdeki hesapların bu işlemlere göre güncellemesini sağlamaktadır. Mali kaynakların genel görünümü ve değişimleri finansal raporlama sistemi tarafından raporlanmaktadır. Bu sistem tarafından üretilen raporlar hisse sahipleri, bankalar, kamu idareleri, tedarikçiler ve alıcılar gibi birçok dış paydaşın kullanımına sunulmaktadır. Bu sistem tarafından oluşturulan gelir tablosu, bilanço vb. mali raporların yasal mevzuat kapsamında mecburiyetle hazırlanmasından dolayı bu raporlama türüne “zorunlu raporlama” ismi verilmektedir.
 - Yönetim Raporlama Sistemi: Teşebbüs yönetiminin karar almasına yardımcı olmak amacıyla özel amaçlı raporlar, bütçeler, varyans ve sorumluluk raporları vb. bilgileri oluşturan muhasebe bilgi sistemi alt sistemidir (Hall,2011:9). Bu sistemin ürettiği raporlar teşebbüslerin farklı kademelerinde yer alan yöneticileri tarafından kullanılmaktadır. Bu yöneticiler günlük faaliyetlerin gerçekleştirilmesinin de yanında geleceğe yönelik planlama ve kontrol işlemlerini de yerine getirmektedir. Bu faaliyetleri gerçekleştiren yöneticiler yönetim raporlama sistemi tarafından üretilen raporları dikkate almaktadır. Bu raporların hazırlanması teşebbüs yönetiminin isteğine bağlı olduğundan bu raporlama türüne “isteğe bağlı raporlama” ismi verilmektedir.
- Şekil 2.2’de temel muhasebe sistemine yer verilmiştir.

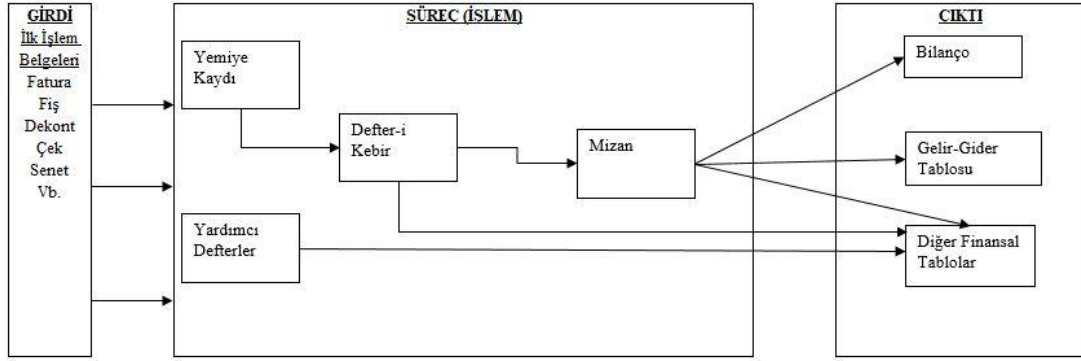


Şekil 2.2. Muhasebe Sistemi

Kaynak: Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:190

Şekil 2.2’de de görüldüğü üzere muhasebe bilgi sistemi de diğer sistemlere benzer şekilde girdi, süreç ve çıktı iş akışlarını takip etmektedir. Girdi aşamasında kanıtlayıcı belgeler dikkate alınarak işlem yapılmaktadır. Bu işlemin ardından belirli bilgi işlem süreçlerinin işlenmesiyle bu girdiler faydalı bilgiye dönüştürülür ve çıktıları iç ve dış faydalanıcılara iletilir (Ertaş,2021:78).

Muhasebe bilgi sistemi akışına detaylı olarak şekil 2.3’te yer verilmiştir.



Şekil 2.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Akışı

Kaynak: Güngörmüş ve Coşkun,2008:177

Şekil 2.3’te görüldüğü üzere girdi, süreç ve çıktı aşamalarından oluşan muhasebe sisteminde başlangıç kısmı olan girdi aşamasında teşebbüs içi ve dışından temin edilen kanıtlayıcı dökümanlar kullanılmaktadır. Bunlar; fatura, senet, çek vb. ticari ve mali dökümanlardır. Bu evraklarda yer alan bilgiler ışığında mali defterlere gerekli muhasebe kayıtları yapılmaktadır. Ticari belgeler doğrultusunda ilk önce yevmiye defterine kayıtlar yapılır ve akabinde bu defterlerden büyük defterlere muhasebe kayıtlarının iletilmesi sağlanır. Üçüncü kısımda da denetleme işlemlerinin yapılabilmesi amacıyla mizan oluşturulur. Muhasebe departmanı son olarak yıl içinde gerçekleştirilen tüm işlemlere göre faydalanıcıların bilgisine sunmak için mali raporları hazırlar. Bu faaliyet çıktı aşamasının konusunu ihtiva etmektedir. Bu aşamada gerçekleştirilen işlemlerle tam vaktinde, gerçeğe uygun ve güvence sağlayan veriler faydalanıcılara sunulmaktadır (Dinç ve Karakaya,2014:24-25).

Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler iç ve dış kullanıcılara sunulmaktadır. Teşebbüsün iç bilgi kullanıcıları; sahip ve ortaklar, yöneticiler ve çalışanlardır. Dış bilgi kullanıcıları ise yatırımcılar, kredi verenler, kamu otoritesi ve diğer kullanıcılardır (Suvacı vd.,2020:146-147).

Vakıflarda parasal nitelikteki her işlem muhasebenin faaliyet alanına girmektedir. İktisadi nitelikteki bu işlemler vakfın varlık ve kaynaklarında değişim yaşanmasına neden olmaktadır. Bu aşamada muhasebenin görevi bu işlemleri izlemek, belirli kurallar doğrultusunda benzer işlemleri gruplandırmak ve tüm kullanıcıların anlayacağı biçimde özetlemektir. Muhasebe bilgi sisteminin yaptığı işlem dört farklı aşamadan oluşmaktadır. Birinci aşamada iktisadi nitelikteki olay gerçekleştiğinde muhasebe bilgi sistemi bu işlemi bağış makbuzu, gider belgeleri gibi kanıtlayıcı belgelere dayanarak tespit etmektedir. İkinci aşamada ise bu işlemi tasnif ederek hesap planı doğrultusunda farklı hesaplarda izlemektedir. Üçüncü aşamada bu hesaplara gerekli kayıt işlemlerini gerçekleştirmektedir. Son aşamada ise kullanıcıların bilgisine sunmak amacıyla raporlamaktadır. (Sağlam,2013:251-252).

2.1.4.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin Önemi

Muhasebe bilgi sistemi, bir teşebbüsün bilgi sistemi ağında en önemli alt sistemlerden birini oluşturmaktadır. Bu sistem hem temel muhasebe faaliyetlerini yerine getirmekte hem de işletmenin devamlılığı açısından gerekli yol haritasının hazırlanmasında yönetime yardımcı olmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi sadece geleneksel muhasebe işlemlerini değil yönetim muhasebesi, maliyet muhasebesi ve bütçeleme gibi birçok görevin ifa edilmesinde yönetime yardımcı olmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin unsurları arasındaki bağlantının doğru biçimde oluşturulması bu görevlerin yerine getirilmesine önemli rol oynamaktadır. Bu unsurlar personel ve iletişim gereçleridir. Teşebbüsün yıl içinde gerçekleştirilen çalışmaların sonuçları ve finansal durumunu gösterir verileri muhasebe bilgi sistemi tarafından hazırlanır ve faydalanmak isteyen tüm gerçek ve tüzel kişilere sunulur. Bir bilgi sistemi olarak kabul edilmeye başlanan muhasebenin önemi global ölçekte daha iyi anlaşılmakta, tüm taraflara gerçeğe uygun ve vaktinde verilerin sunulmasına özen gösterilmektedir (Güney,2013:278).

Vakıflarda da girdi, süreç ve çıktı aşamalarından oluşan muhasebe bilgi sistemi akışı yer almaktadır. Vakıflarda muhasebe işlemleri 5737 sayılı Vakıflar Kanunu ve bu kanuna dayalı olarak 27 Eylül 2008 tarihli ve 27010 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği hükümleri uyarınca Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Vakıflar Tek Düzen Hesap Planına göre gerçekleştirilmektedir. Bu hesap planı özellikle büyük-çok uluslu ölçekteki vakıflara ilişkin gerçeğe uygun bilgi

retme niteliklerine haiz olmadığından tek düzen hesap planında güncelleme yapılması gerekmektedir. Çalışmamızın nc bölümünde bu hususa yönelik öneriler yer almaktadır.

Kâr amacı gütmeyen kuruluşların muhasebe sistemlerinin kâr amacı güden kuruluşlardan en büyük farkı; elde edilen gelirin şartlı ve şartsız bağış olarak kayda alınması, dönem sonunda gelirlere ilişkin işlemlerden kaynaklanmaktadır (şanlı,1980:Akt. şahin 2016:705).

2.1.4.2. Muhasebe Bilgi Sistemini Geliştirme İlkeleri

Teşebbüslerde kurulacak olan muhasebe bilgi sistemlerinin amaca uygun ve ihtiyaçlara cevap verebilecek biçimde kurulmasına ilişkin ilkelerdir. Etkin, verimli ve uygun iktisadi şartlara haiz muhasebe bilgi sisteminin kurulumu, kanuni bir zorunluluktan ziyade uzun bir dönemi temsil eden zamanda gerçekleşmiş deneyimlerle ortaya çıkan ilkelere uyumun sağlanmasıyla mümkün olmaktadır. Bu ilkeler muhasebe bilgi sisteminin tasarımına kılavuzluk etmektedir (Ağca vd.,2019:140).

2.1.4.2.1. Uygun Maliyet İlkesi

Teşebbüs yönetiminin ihtiyaçlarını karşılayan, doğru ve güvenilir bilgiye ulaşmasını sağlayan ve iç kontrol faaliyetlerini gerçekleştirebilen muhasebe bilgi sistemi en uygun maliyetle oluşturulmalıdır. Uygun maliyet ilkesi geliştirme ilkeleri arasında en kritik ilkedir. Bu ilkenin uygulaması kompleks bir süreç gerektirdiğinden uygun maliyetin hesaplanması kolay değildir. Görünür ve görünmeyen maliyetler olmak üzere iki tür maliyet bulunmaktadır. Görünür maliyetler; insan kaynakları, iletişim gereçleri, formlar ve bilgi işlem donanımları vb. alımlarına ilişkin objektif biçimde mali değerlerle ifade edilebilen maliyetlerdir. Görünmeyen maliyetler ise her zaman ortaya çıkabilecek ve tahmin edilemeyen maliyetleri ifade etmektedir. Sistem tarafından oluşturulabilecek hatalı bilgi yüzünden katlanılacak maliyetler bu maliyetlere örnek gösterilebilir. Görünmeyen maliyetlerin gerçekleşmeden evvel tahmini zor olmaktadır. Bu sebeple uygun maliyet belirlemede daha çok görünür maliyetler dikkate alınmaktadır (Sürmeli,1996:58).

Görünür maliyetlere göre geliştirilen muhasebe bilgi sisteminin ilerleyen dönemlerinde oluşacak görünmeyen maliyetleri ise elde edilen faydayla

mahsuplaştırılacaktır. Muhasebe bilgi sisteminin oluşturulması aşamasında gerçekleşen maliyetlerle bu sistemin teşebbüse kattığı faydaların hesaplanması yöntemiyle karşılaştırılması mümkün olmaktadır (Ağca vd.,2019:140).

2.1.4.2.2. Raporlama İlkesi

Bu ilke muhasebe bilgi sisteminin iç ve dış kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu raporları hazırlayabilecek biçimde oluşturulmasını ifade etmektedir. Bilgi teknolojilerinin donanım ve yazılım özellikleriyle tümleşik bilgi sistemi düşüncesine uygun olması bu ilkenin uygulanmasını basitleştirmektedir. Muhasebe bilgi sistemi öncelikle tüm düzeydeki idarecilerin bilgi ihtiyacını karşılamalıdır. Fakat muhasebe bilgi sistemleri ülkemizde özellikle kamu otoritesi olmak üzere dış kullanıcıların bilgi ihtiyaçlarını karşılamak üzere tasarlanmaktadır (Sevim,2008:127). Muhasebe bilgi sisteminin sadece iç veya sadece dış raporlamaya yönelik rapor oluşturması uygulamada sorun yaşanmasına sebep olmaktadır. Bunun nedeni ise iç veya dış bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları raporların aynı muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilmesinden kaynaklanmaktadır (Sürmeli,1996:59).

2.1.4.2.3. İnsan Etkeni İlkesi

Bu ilke, muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesi sürecinde beşeri faktörlerinde dikkate alınmasını ifade etmektedir. Bunun sebebi ise sistemin etkin ve verimli çalışması yükümlülüğü insanların üzerinde olmasındandır (Sürmeli vd.,1996:202).

Muhasebe bilgi sisteminin insanlar tarafından kullanılmasından dolayı sistemin insan faktörü ile uyumu büyük önem arz etmektedir. Bu ilke kapsamında sosyal çevreyi oluşturan insan kaynağının sistemi kabullenmeleri gerekmektedir. İnsan kaynağı tarafından kabullenilmeyen muhasebe bilgi sisteminin etkin ve verimli çalışması mümkün olmamaktadır (Ağca vd.,2019:141).

2.1.4.2.4. Örgüt Yapısı İlkesi

Mükemmel bir insan kaynağı planlamasına sahip muhasebe bilgi sistemi oluşturulmasını ifade etmektedir. Bu ilke; yetki, görev ve sorumlulukların yararlı biçimde belirlenmesini ve görev tanımlarının yapılmasını gerekli kılmaktadır (Ertaş,2021:80).

Örgüt içindeki pozisyonu, görev ve yetkileri açıkça belirlenmemiş yöneticinin hangi bilgilere ihtiyaç duyacağı belirlenemez. Bu duruma ek olarak görev tanımlarının eksik olduğu örgüt yapısında karar vericilerin, denetim aşamalarının ve faaliyet alanlarının belirlenmesi imkânsızdır. Muhasebe bilgi sistemi üzerinde doğru bilgi akışının sağlanması için görev ve yetkilerin açık şekilde belirlendiği örgüt yapısının mevcudiyeti zorunludur (Sürmeli vd.,1996:202).

2.1.4.2.5. Esnek Olma İlkesi

Muhasebe bilgi sisteminin oluşturulmasında ilerleyen dönemlerde ortaya çıkabilecek ihtiyaçların ve farklılaşmaların öngörülmesi stratejik öneme sahiptir. Sistemin değişimlere çabuk adapte olması ve bu değişimlerin tesirlerinden kısa sürede etkilenmemesi esneklik ilkesinin gereğidir (Sevim,2008:126).

Günümüz iş dünyasında faaliyet gösteren teşebbüsler hareketli ve etkileşimli düzeneğe sahiptir. Hareketli bir düzeneğe sahip olması teşebbüslerin devamlı olarak ilerlemeler kaydeden proseslerden oluşmasını ifade etmektedir. Etkileşimli olması ise teşebbüslerin iç ve dış çevresindeki farklılaşmalardan etkilenmesini ifade etmektedir. Yeni çalışma düzenine ayak uydurabilmesi teşebbüslerin esnek bir düzeneğe sahip olmasıyla mümkündür. Esneklikten kastedilen her farklılaşmaya sil baştan yeni düzenek kurulmasından ziyade birtakım güncellemelerle muhasebe bilgi sisteminin ihtiyaçlara cevap verebilmesini sağlamaktır. Esnek olma ilkesine hesap planında ya da kodlarda meydana gelen bir değişikliğin ardından muhasebe bilgi sistemi üzerinde gerekli güncellemelerin yapılması örnek gösterilebilir (Sürmeli,1996:60).

2.1.4.2.6. Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi

Sistemin çalışma sürecinde yer alan aksiyonların basit şekilde takip edilebilmesi için belirgin ve yalın olarak tasarlanmasını ifade etmektedir. Sistemin etkili biçimde çalışmasının koşulu kompleks bir yapıya sahip olması değildir. Belirgin ve yalın tasarıma sahip bir sistem yapısının personel tarafından öğrenilmesi daha hızlı ve kolay olmaktadır. Yalın sisteme sahip teşebbüslerin sorumlu kişiler tarafından takip edilmesi daha kolaydır. Yalın bir sistemin kurulabilmesi; sistem, alt sistem ve bunlara ait proseslerin uygun biçimde tanımlanmasına bağlıdır (Sürmeli vd.,1996:203).

Yalın bir muhasebe bilgi sisteminin oluşturulmasında sistemin kurulumuna ait tüm faaliyetlerin yazılı hale getirilmesi ve uygulamaya ilişkin bilgilerin yer aldığı muhasebe el kitabının oluşturulması önemlidir. Bu faaliyetlerle kişilere ait mesleki bilgilerin teşebbüsün kurumsal hafızasına aktarılması sağlanmaktadır (Sevim,2008:128).

2.1.4.2.7. Veri Biriktirme ve Süreçleme İlkesi

Muhasebe bilgi sistemi; yönetime doğru bilgiyi doğru zamanda sunacak biçimde oluşturulmalıdır. Bu ilke muhasebe bilgi sisteminin çalışma prensibinde yer alan “girdi-süreç-çıkıtı” iş süreciyle ilişkilidir. Sistemin doğru bilgiyi üretmesi sisteme girilen ilk kayıt işleminin doğru şekilde yapılmasına bağlıdır. İlk kayıt işleminin doğru ve detaylı biçimde yapılması kritik öneme sahiptir. Mali işlemlere ait kayıtların doğru ve detaylı yapılmasıyla ilerleyen süreçlerde birden fazla hedefi ilgilendiren bilgilerin sistemden gerçeğe uygun biçimde alınmasına yardımcı olacaktır. Sisteme yapılan girişlerde ayrıntı düzeylerinin geniş düzeyde belirlenmesi sistemin etkin çalışmasına yardımcı olacaktır (Sürmeli,1996:60).

2.1.5. Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme Çalışmaları

Muhasebe bilgi sisteminin geliştirme çalışmalar iki kapsamda ele alınmaktadır. Bunlar; muhasebe bilgi sisteminin ilk defa kurulması veya mevcut muhasebe bilgi sisteminin güncellenmesi şeklindedir. Muhasebe bilgi sistemi geliştirme çalışmaları proje

yönetimi süreci şeklinde gerçekleştirilmektedir. Bu çalışmalar planlama, sistem analizi, tasarım çalışmaları ve uygulama aşamalarından meydana gelmektedir (Sevim,2008:118).

Muhasebe bilgi sistemi geliştirme çalışmaları sistemin yeni kurulması, mevcut sistemde alt sistem veya sistemlerin oluşturulması, mevcut sistemin ihtiyaçlara uygun biçimde iyileştirilmesi ve mevcut bilgi sisteminde yaşanan problemin çözülmesi hususlarından oluşmaktadır (Sevim,2008:118).

Muhasebe bilgi sistemi oluşturma süreci dört aşamadan oluşmaktadır. Bunlar planlama, ön tasarım, ayrıntılı tasarım ve sistemin uygulanması aşamalarıdır (Sürmeli,1996:65-96).

1. Planlama:

- Sistem geliştirme çalışmalarının nedenlerinin saptanması,
- Çalışma planının oluşturulması.

2. Ön Tasarım:

- Sistem sınırlarının belirlenmesi,
- Bilgi ihtiyaçlarının tespiti,
- Sistem amaçlarının oluşturulması,
- Sistem tasarımı ile ilgili kaynakların ve kısıtlayıcıların tespit edilmesi,
- Çıktıların tespit edilmesi,
- Girdilerin tespit edilmesi,
- Süreçleme işlemlerinin tespit edilmesi,
- Sistem öğelerinin tespit edilmesi,
- Sisteme ilişkin maliyet-etkinlik analizinin gerçekleştirilmesi,
- Ön tasarım aşaması bulgularının öneri olarak oluşturulması ve yönetime iletilmesi.

3. Ayrıntılı Tasarım:

- Ayrıntılı tasarımın planlanması,
- Alt sistemlerin oluşturulması,
- Bilgi işleme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi,
- Kodlama işleminin gerçekleştirilmesi,
- Veri temelini oluşturulması,
- Sistem belgelerinin oluşturulması,
- Donanımın seçilmesi,

- İşletmenin örgütsel yapısının yeniden dizayn edilmesi,
- Sistem dokümanlarının hazırlanması.

4. Sistemin Uygulanması:

- Sistem personelinin eğitimi,
- Sistem araçlarının hazırlanması,
- Sistemin uygulamaya konulması,
- Sistemin denenmesi,
- Sistemin değerlendirilmesi ve takibi.

2.1.5.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin Türleri

Muhasebe bilgi sistemlerinin beş farklı modeli bulunmaktadır. Bunlar; manuel işlem modeli, bilgisayar tabanlı sistem, düz dosya modeli, veri tabanı modeli, the rea modeli ve kurumsal kaynak planlama sisteminden oluşmaktadır (Hall,2011:24-31).

2.1.5.1.1. Manuel İşlem Modeli

Manuel işlem modeli eski tip geleneksel muhasebe sistemidir. Kağıt esasına dayanmakta olup basit ve yalın bir sistemdir. Her ne kadar bilgisayar sistemleri ve teknoloji ilerlese de manuel sistem kullanımı devam etmektedir. Hatalı işlem ihtimalinin en yüksek olduğu sistemdir (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:195).

Muhasebe bilgi sisteminin bazı kısımlarında bilgisayar üzerinden işlem yapılabilir bazı süreçlerde manuel işlemler yapılabilmektedir. Örneğin, bir teşebbüste maaş bordrosunun hesaplanması ve basımı bilgisayar ortamında yapılabilir, çalışan zaman kartı manuel olarak elle doldurulabilmektedir. Mikro çaptaki teşebbüslerde hala manuel kayıt tutma sistemleri kullanılmasından ve bilgisayarlı sistem kullanılsa bile bir miktar manuel işlemin devam etmesinden ötürü muhasebe bilgi sistemlerindeki manuel süreçleri de dikkate almak gerekmektedir. Teşebbüste tamamen manuel bir sistemin kullanılması kaynak belgeler, kağıt tabanlı defterler ve yevmiye defterleri ihtiyacını doğuracaktır. Kaynak belge, bir işlemin temel verilerini oluşturan temel kayıttır. Bir kaynak belgedeki veriler genellikle bir işlemin tarihini, amacını, kuruluşunu, miktarlarını ve para tutarını

içermektedir. Kaynak belgelere örnek vermek gerekirse; çalışan zaman kartları, satın alma siparişleri, satış siparişleri ve makbuzlardır. Bir kaynak belge genellikle muhasebe sisteminde üç önemli işleve hizmet eder: İlk olarak, kaynak belge muhasebe sisteminin işlemi kaydetmesi için gerekli giriş verilerini sağlar. İkincisi, kaynak belge iş süreçlerinin başlamasını tetikler. Örneğin, bir satın alma siparişi, siparişi dolduracak ve malları müşteriye gönderecek iş süreçlerini tetikler. Üçüncü olarak, kaynak belge kalıcı denetim izinin bir parçası olarak hizmet eder. Teşebbüs ihtiyaç duyduğu zaman işlemin kaynağını ve geçerliliğini belirlemek için bir işlemin kaynak belgesine bakabilmektedir. Büyük ve günlük defterlerdeki işlemleri kaydetmek için kullanılan girdiler kaynak belgeleridir. Büyük defter, kuruluşun muhasebe sistemlerinde kullanılan tüm hesap kümesi için ayrıntılar sağlar. İşlemler veya işlem özetleri büyük deftere yevmiye defterinden gönderilmektedir. Yardımcı defterler ise her bir varlık için oluşturulan bir hesap ile rutin işlemlere ilişkin ayrıntılı bilgileri tutmaktadır. Örneğin, alacak hesapları yardımcı defteri, müşteri alımları, ödemeleri ve ödenmesi gereken bakiyeler vb. tüm ayrıntılı bilgiler yardımcı defterlerde yer almaktadır. Kaynak belgeler, günlük ve büyük defterler manuel bir muhasebe sistemindeki kayıtları oluşturmaktadır. Günlük ve büyük deftere kayıt yapılabilmesi için çalışanların kaynak belgelerde yer alan bilgilere göre günlük ve büyük defterlere girişleri düzenleyen proseslerin oluşturulması gerekmektedir. Muhasebe bilgi sistemleri bilgisayarlı hale geldikçe, manuel kayıt tutma ve gönderme süreçleri otomatik sistemlere aktarılmıştır. Otomatik sistemler, yardımcı defterler ve büyük defter hesaplarının aynı yapısını korur ancak aradaki fark, otomatik defterlerin kağıt ortamdaki kayıtlar yerine bilgisayar dosyaları halinde olmasıdır (Turner vd.,2017:35-36).

2.1.5.1.2. Bilgisayar Tabanlı Sistem

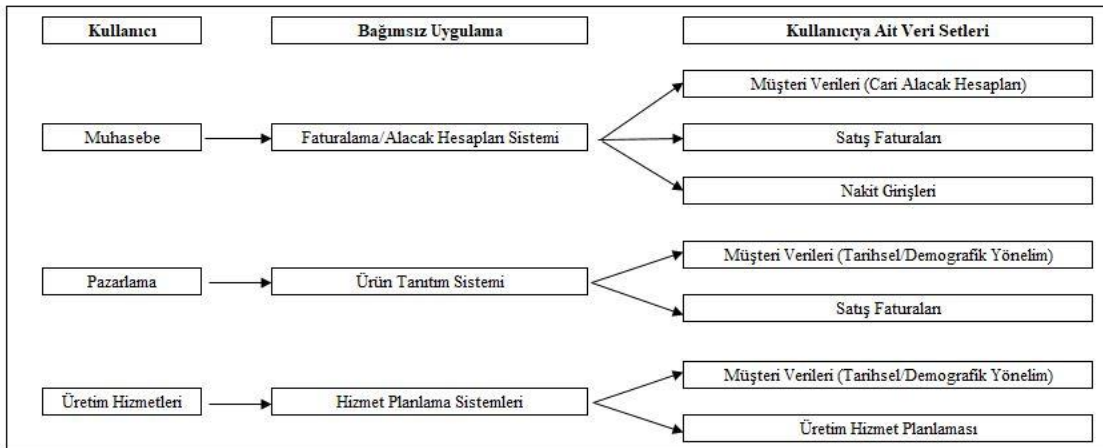
Bilgisayar tabanlı sistemde verinin işlenmesinde bilgisayar teknolojilerinden yararlanılmaktadır. Bu sistem; girdi, veri işleme, çıktı, depolama ve kontrol fonksiyonlarının bilgisayar donanımı, yazılımı ve muhasebe personeli aracılığıyla çalıştırıldığı bir bilgi sistemidir (Sürmeli vd.,1996:11).

Bilgisayar tabanlı sistem ile teşebbüs içindeki verinin kullanılması, depolanması ve verilerin birbiriyle olan bağlantılarının izlenmesi daha kolaydır. Muhasebe bilgi sisteminin kullanım alanlarının gelişmesinde bu sistemin önemli rolü vardır. Manuel sistemden en önemli farkı bilgisayar teknolojisi sayesinde sistem kullanıcılarının daha

spesifik işlemleri yürüten ve işleyen programlardır. Yazılımlar programlama dili adı verilen ve bu yazılımlar için tanımlanmış yapay diller yoluyla çalıştırılmaktadır (Sürmeli vd.,1996:23).

2.1.5.1.3. Düz Dosya Modeli

Düz dosya modeli daha çok eski sistemlerle ilişkilendirilmektedir. Bu model 1960'ların sonlarından 1980'lere kadar uygulanmış olan büyük ana bilgisayar sistemleridir. Günümüzde bu sistemleri yaygın olarak kullanan kuruluşlar bulunsa da ilerleyen süreçte modern veri tabanı yönetim sistemleri bu modelin yerini alacaktır. Düz dosya modeli, bireysel veri dosyalarının diğer dosyalarla ilişkili olmadığı bir ortamı tanımlamaktadır. Bu ortamdaki son kullanıcılar veri dosyalarını diğer kullanıcılarla paylaşmak yerine kendi dosyalarına sahiptir. Bu nedenle, entegre sistemler yerine bağımsız uygulamalarla veriler işlenmektedir. Birden fazla kullanıcı farklı amaçlar için aynı verilere ihtiyaç duyduğunda, kendi özel ihtiyaçlarına göre yapılandırılmış ayrı veri setleri edinmeleri gerekir. Şekil 2.5'te dayanıklı tüketim malları perakendeciliği yapan bir kuruluşta müşteri satış verilerinin üç farklı kullanıcıya nasıl sunulabileceği gösterilmektedir (Hall,2011:25).



Şekil 2.5. Düz Dosya Modeli

Kaynak: Hall,2011:26

Muhasebe fonksiyonu, hesap numarasına göre düzenlenmiş ve ödenmemiş tutarları gösterecek şekilde yapılandırılmış müşteri satış verilerine ihtiyaç duymaktadır. Bu veriler müşteri faturalandırması, bir takım sistem bakımları ve finansal tablo hazırlığında kullanılmaktadır. Pazarlama fonksiyonu ise demografik anahtarlara göre düzenlenmiş müşteri satış geçmişi verilerine ihtiyaç duymaktadır. Bu veriler; yeni ürün promosyonlarının hedeflenmesinde, planlanmasında ve ürün satışlarının artmasında kullanılmaktadır. Ürün hizmetleri fonksiyonu ise ürünlere göre düzenlenmiş ve planlanan hizmet tarihlerini gösterecek şekilde hazırlanmış müşteri satış verilerine ihtiyaç duymaktadır. Bu tür bilgiler; önleyici bakım faaliyetlerinin planlanması ve servis anlaşmalarının satışını organize edilmesi suretiyle müşterilerle satış sonrası iletişimin sağlanması amacıyla için kullanılmaktadır. Şekil 2.5'te de görüldüğü üzere düz dosya modelinde çok sayıda veri kullanılmaktadır. Bu modelin uygulanmasında verilerin depolanması, veri ve bilgi güncellemesinin zorluğu gibi sıkıntılar yaşanmaktadır (Hall,2011:25).

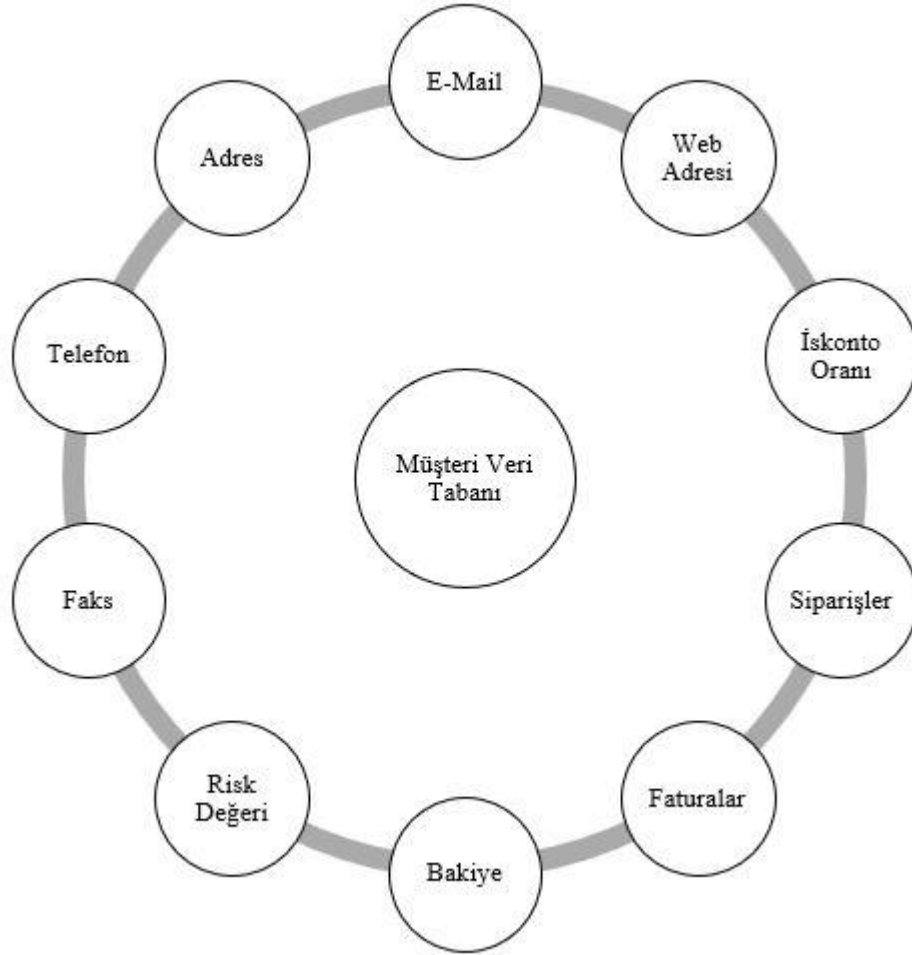
2.1.5.1.4. Veri Tabanı Modeli

Veri; kullanıma hazır getirilmemiş, bir manaya sahip olmayan ham bilgidir. Bilgi, bir mana kazandırılarak kullanıma hazır hale getirilmiş veriler bütünüdür. Günümüz çalışma hayatında faaliyet gösteren teşebbüsler çok sayıda veriye maruz kalmaktadır. Değişimin çok hızlı yaşandığı hayat şartları verilerin güncelliğini önemli derecede etkilemektedir. Verilerin güncel biçimde ve gereksinim duyulan her an kullanılmak üzere depolanmasına ilişkin yıllar boyunca birçok çalışma yapılmıştır. Verilerin kaydedilmesi, depolanması ve bu verilere ulaşılması süreçlerinin basite indirgenmesi amacıyla bilgisayar teknolojilerinden de yardım alınmıştır. Bu amaçla kullanıma sunulan birçok yazılım ve uygulama bulunmaktadır (Ağca vd.,2019:95).

Veri sayısının ve benzer verilere ulaşan kullanıcı sayısındaki artış, mükerrer veri denetiminin imkânsızlığı, veri güncelliğinin sağlanmasında yaşanan sıkıntılar düz dosya modelinin işlevsiz kalmasına neden olmuştur. Globalleşmenin etkisiyle artan rekabet, birçok sektörde gerçekleştirilen faaliyetlerin çeşitliliğinin artması, teşebbüslerin yıllık hedeflerinin tutturulmasına ilişkin baskılar sebebiyle teşebbüslerin birçok farklı sahada oluşturulan verileri uyumlu biçimde bir araya getiren, veri güvenliğini sağlayarak gereksinim duydukları her zaman ulaşmalarını sağlayan veri tabanı modellerinin

kullanılmasını zorunlu kılmıştır. Veri tabanı, teşebbüslere ait bilgilerin depolandığı ve bu bilgilerin anlamlı bir bütünü ifade ettikleri platformdur. Erişim yetkisi bulunan personelin ihtiyaç duyduğu verilerin bulunduğu tümleşik veri depolarıdır (Ağca vd.,2019:95).

Şekil 2.6'da basit düzeyde bir müşteri veri tabanı örneği yer almaktadır.

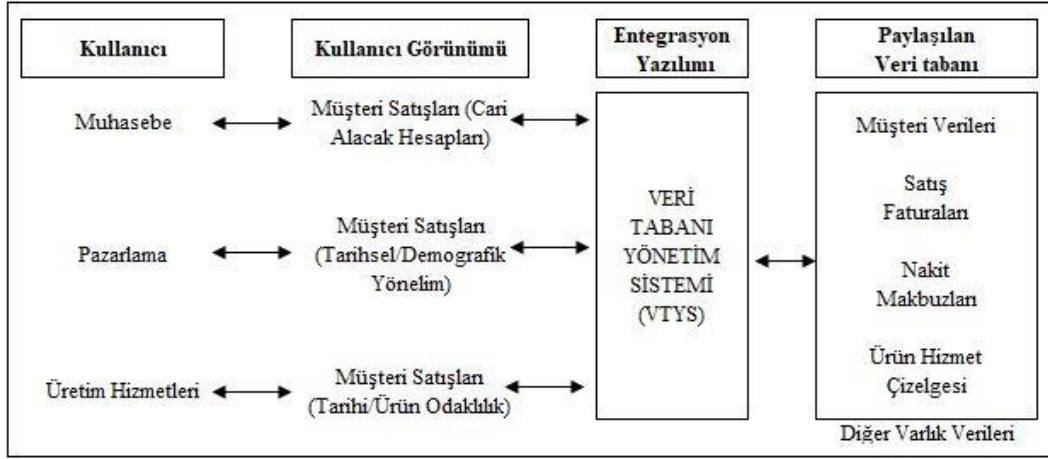


Şekil 2.6. Müşteri Veri Tabanı

Kaynak: Ağca vd.,2019:96

Veri tabanında oluşturulan veriler yetkili kullanıcılar tarafından havuza eklenir. Bu veriler çeşitli kontroller ve sıralamalar yapmak, raporlar hazırlanmak amacıyla veri havuzundan çekilebilir. Veriler üzerinde yapılan güncellemeler kaydedilerek tekrar kullanılmak üzere veri tabanına kaydedilmektedir. Şekil 2.6 bir firmaya ait müşteri bilgilerini şematize etmektedir (Ağca vd.,2019:96).

Veri tabanı modelinin uygulanması ile düz dosya modelinde yaşanan birçok sorunun üstesinden gelinmektedir. Veri tabanı modelinin çalışma sistemine Şekil 2.7’de yer verilmiştir.



Şekil 2.7. Veri Tabanı Modeli

Kaynak: Hall,2011:27

Şekil 2.7’de görüldüğü üzere bu modelde kullanıcılar tarafından oluşturulan veriler ortak bir veri tabanında merkezileşmektedir. Tüm verilerin teşebbüs içi paylaşımına açık ortak bir veri tabanında toplanması sayesinde kullanıcılar ihtiyaç duydukları verilere rahatça erişebilmektedir. Veri kaynağına erişim işlemi Veri Tabanı Yönetim Sistemi (VTYS) sayesinde gerçekleştirilebilmektedir. Bu sistem hangi kullanıcının ne kadar veriye erişebileceğine ilişkin yetkinin yazılım üzerinde programlanması prensibiyle çalışmaktadır. Öncelikle kullanıcılar veri taleplerini VTYS’ye göndermektedir. Sistem kullanıcının yetkisine göre talep edilen veri tabanına erişim izni vermektedir. Kullanıcı yetkisini aşan veri talepleri sistem tarafından reddedilmektedir (Hall,2011:28).

Veri tabanı modeli ile düz dosya modeli arasındaki ayırım, kuruluş içi verilerin kullanıcılar tarafından yetkileri doğrultusunda ulaşılabilen ortak bir veri tabanına kaydedilmesidir. Paylaşılan veri tabanındaki varlık verilerine erişim yetkisine haiz kullanıcıların farklı bilgilere ihtiyacı olması durumunda ek veri seti oluşturulmasına gerek kalmadan bu bilgilere ulaşması mümkündür. Sistem kullanıcıları, kuruluş verilerinin sınırlamaları ve bu verilere erişim gereksinimlerinin yasallığı ile kısıtlanmaktadır. Veri tabanı modeli, düz dosya yaklaşımında yaşanan ve aşağıda detayları yer alan sorunların çözümüne katkıda bulunmaktadır (Hall,2011:28-29).

- Veri fazlalığının engellenerek sistemin sadeleşmesine katkıda bulunur. Veri ögesi sadece bir kez depolanır ve mükerrer veri depolanmasını engelleyerek maliyetleri azaltır. Örnek verilecek olursa, müşteri verileri sisteme bir kez girilir ve yetkisi bulunan tüm kullanıcılar tarafından erişime açıktır. Veriler birden fazla kullanıcı tarafından erişilebilir genel bir formatta muhafaza edilmektedir.
- Veri güncelleme işlemi daha kolaydır. Veri tek bir yerde olduğundan tek bir güncelleme işleminden geçmesi gerekmektedir. Böylece veri tabanı güncel tutma süresi ve maliyeti düşük olmaktadır.
- Veri tabanı niteliğinde yapılan değişiklikler kuruluş içindeki bütün kullanıcılar tarafından otomatik şekilde görülmektedir. Örnek verilecek olursa muhasebe personeli tarafından yapılan müşteri adres değişikliği pazarlama ve üretim hizmetleri personelinin sistem görünümüne anında yansıtılmaktadır.

2.1.5.1.5. The Rea Modeli

The Rea modeli, bir teşebbüse ait kritik kaynakların, olayların ve araçların arasındaki ilişkiyi modelleyen muhasebe çerçevesidir. REA modeli tanımlaması yapıldıktan sonra bu olgularla ilişkili olarak muhasebe ve muhasebe dışı veri tanımlaması yapılarak bunların veri tabanında muhafazası mümkündür. Veri deposundan kuruluştaki tüm kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılayan kullanıcı görünümleri oluşturulabilir. Bu model; birden fazla görünümün kullanılabilirliğine ve işlem verilerinin esnek kullanımına olanak tanımakta ayrıca entegrasyonu engellemek yerine teşvik eden muhasebe bilgi sisteminin oluşturulmasına izin vermektedir. REA modeli 1982 yılında muhasebe için teorik bir model olarak önerilmiştir. Veri tabanı teknolojisindeki ilerlemeler, klasik muhasebe çerçevesine pratik bir alternatif olarak REA'yı ön plana çıkarmıştır (Hall,2011:29).

Resources (kaynaklar), events (olaylar) ve agents(taraflar) kelimelerinin baş harflerinden isimlendirilerek oluşturulan bu modelde farklı veri tabanı tablolarında bulunan verilerin birbiriyle entegrasyonunun sağlanması suretiyle bu modelin çalıştırılması amaçlanmıştır (Karagül,2022:1544).

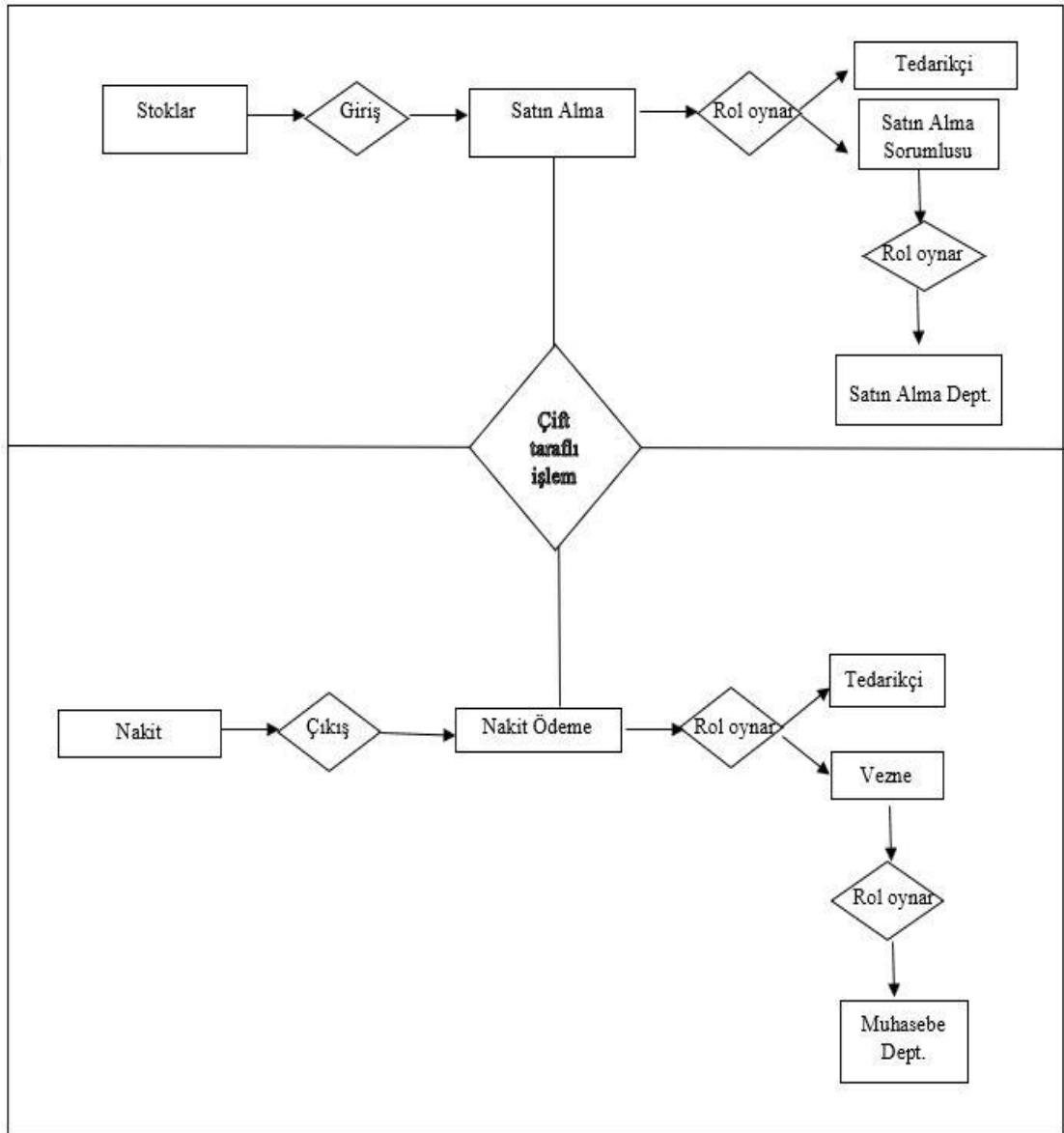
- Kaynaklar: Ekonomik kaynaklar, kıt olan ve faydası olan ve bir işletmenin kontrolü altında olan nesnelere olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca uygulamada “varlık” kavramı ile eş anlamda kullanılmaktadır. Hesap alacakları ise REA

modelinin yapısından dolayı kaynakların kapsamında yer almamaktadır (McCarthy,1982:562). İktisadi olaylardan meydana gelen dengesizlikler borç-alacak ilişkisini ve gelecek dönemlerdeki gelir-gider işlemlerini oluşturmaktadır (McCarthy,1982:568).

- Olaylar: REA modellemesi ekonomik ve destek olaylar olmak üzere iki tür olayı kapsamaktadır. Ekonomik olaylar, kaynaklarda değişiklik (artış veya azalış) yaratan olaylardır. Müşterilere ürün satışı, müşterilerden nakit para alınması ve satıcılardan hammadde satın alınması gibi faaliyetlerden kaynaklanırlar. Ekonomik olaylar muhasebe sisteminin önemli bilgi unsurlarıdır ve zengin bir veri tabanı sağlamak için mümkün olduğunca ayrıştırılmış (son derece ayrıntılı) biçimde kaydedilmelidir. Destek olayları ise ekonomik olaylarla ilgili olan ancak kaynaklarda doğrudan bir değişiklik yaratmayan kontrol, planlama ve yönetim faaliyetlerini içerir. Destek olaylarına satış öncesinde müşteri için stok mevcudiyetinin belirlenmesi örnek gösterilebilir (Hall,2011:461).
- Taraflar: İşletmenin ekonomik etkinliklerine katılan veya astların katılımından sorumlu olan kişi ve kurumlar REA modelinde tarafları ifade etmektedir (McCarthy,1982:563). Bu modelde gerçekleştirilen her ekonomik olay değişime katılan en az bir harici ve dahili aracıyla ilişkilidir. Dış paydaşlarla gerçekleştirilen işlemlerde roller daha belirgindir. Örneğin, bir satış işleminde, dahili araçlar şirketin çeşitli çalışanları ve harici aracı da müşteridir. İşletme içi ekonomik olaylarda iç ve dış araçlar bu kadar net olmayabilir. REA modellemesinde izlenen yol, bu tür işlemlerin satış gibi ele alınmasıdır. Örneğin, ürünlerin yarı mamul envanterinden mamul envanterine aktarılmasında, yarı mamul memuru ürünü mamul memuruna satış işlemi gerçekleştirdiği varsayılmaktadır. Bu nedenle, kontrolden vazgeçen ve kaynağı azaltan memur (süreç içi memur) iç aracı , kontrolü üstlenen ve kaynağı artıran memur ise (mamul mallar memuru) dış aracı olarak görülmektedir. İç ve dış araçlar destek olaylarına da dahil olurlar, ancak değişim ekonomik kaynaklardan ziyade bilgiyi içerir. Örneğin, ürün fiyatlarını kontrol eden bir müşteri (dış temsilci), bilgiyi veren satış memurundan (iç temsilci) bilgi alır. İç araçların olaylarla bu şekilde ilişkilendirilmesi kontrol mekanizmasının oluşturulmasına ve kuruluşların çalışanları tarafından

gerçekleştirilen eylemleri değerlendirmelerine olanak sağlamaktadır (Hall,2011:461).

- **Çift Taraflılık:** REA modelinde olaylar değişimlerden kaynaklanmaktadır. Taraflar arasında gerçekleşen kaynak değişimi verme ve alma olayı olarak temsil edilmektedir. Aşağıdaki şekilde satın alma işlemine ilişkin basit düzeyde REA modeli muhasebe bilgi sistemi yer almaktadır (Karagül,2022:1548-1549).



Şekil 2.8. REA Modeli

Kaynak: Mccarthy,1982:566

Şekil 2.8’de görüldüğü üzere sol tarafta varlıklara yer verilmektedir. Bunlar stoklar ve nakitlerdir. Orta bölümde ise iktisadi işlemin ne olduğu görülmekte olup bunlar satın alma ve nakit ödeme işlemleridir. Şeklin sağında yer alan bölümde ise iktisadi işlemin tarafları olan tedarikçi, satın alma sorumlusu, vezne gösterilmektedir. Şekildeki iktisadi işlemler “ödeme” işlemi ile birbirleriyle bağlantılı durumdadır. Çift taraflı işlem nedeniyle satın alma hareketi varlıklarda artışı sağlarken, nakit ödeme hareketi ise nakit varlıklarda azalışa sebep olmaktadır (Karagül,2022:1549-1550).

2.1.5.1.6. Kurumsal Kaynak Planlama Sistemi

Kurumsal kaynak planlaması (KKP), bir kuruluşun temel iş süreçlerini otomatikleştirmesini ve entegre etmesini sağlayan bir bilgi sistemi modelidir. KKP; veri paylaşımını, bilgi akışını ve tüm kurumsal kullanıcılar arasında ortak iş uygulamalarının başlatılmasını kolaylaştırarak geleneksel işlevsel engelleri ortadan kaldırmaktadır. Bir KKP sisteminin uygulanması birkaç yıla yayılan uzun bir süreç gerektirebilmektedir. KKP'lerin karmaşıklığı ve boyutundan dolayı, çok az sayıda kuruluş gerekli finansal ve fiziksel kaynakları ayırabilme kapasitesine sahiptir (Hall,2011:31).

Bu özelliklerinden dolayı neredeyse tüm KKP'ler ticari ürünlerdir. Pazarın tanınmış liderleri ise SAP, Oracle, J.D. Edwards & Co. ve PeopleSoft Inc. firmalarıdır. KKP paketleri müşteri kuruluşlarına standart süreçleri destekleyen modüller halinde satılmaktadır. Bazı yaygın KKP modülleri şunları içermektedir (Hall,2011:31):

- Varlık yönetimi
- Finansal muhasebe
- İnsan kaynakları
- Sektöre özel çözümler
- Bitki bakımı
- Üretim planlaması
- Kalite yönetimi
- Satış ve dağıtım
- Envanter yönetimi

Standartlaştırılmış modüllerle alakalı olarak yaşanan sorunlardan biri, bunların her durumda kuruluşların ihtiyaçlarını karşılayamamasıdır. Örneğin; Hindistan'daki bir tekstil üreticisi bir KKP paketini uyguladıktan sonra sistemde kapsamlı, beklenmedik ve pahalı

değişiklikler yapılması gerektiğini fark etmiştir. KKP, kullanıcının aynı kumaş parçasına iki farklı fiyat atmasına izin vermemektedir. Üretici; yurt içi tüketim için bir fiyat, ihraç edilen ürünler için ise farklı bir fiyat (dört kat daha yüksek) planlaması yapmış ve bunun KKP sistemine tanımlanmasını talep etmiştir. Ancak bu özel KKP sistemi, doğru bir envanter sayımı sağlarken aynı ürüne iki farklı fiyat tanımlaması yapamamaktaydı. Bir KKP'yi başarıyla uygulamayı isteyen kuruluşların, iş süreçlerini KKP'ye uyacak şekilde değiştirmeleri, KKP'yi işlerine uyacak şekilde değiştirmeleri veya her ikisini de değiştirmeleri gerekecektir (Hall,2011:31).

KKP başlangıçta imalat işletmelerinin envanter yönetimi, sipariş takibi ve mal dağıtım işlemlerinin kolaylaştırmak amacıyla oluşturulmuştur. Bu dönemde oluşturulan kurumsal kaynak planlama sistemleri işletme içi ve işletme dışı işlemler için herhangi bir çözüm sunmamıştır. Yıllar içerisinde işletme içi tüm süreçleri ve işlemlere çözüm getiren KKP sistemleri oluşturulmuştur (Ağca vd.,2019:24).

KKP sistemleri modül ismi verilen alt bilgi sistemlerinden meydana gelmektedir. “Geleneksel KKP Sistemleri” ve “Genişletilmiş KKP Sistemleri” olmak üzere iki çeşit sistem bulunmaktadır. Geleneksel KKP sistemleri aşağıdaki modüllerden oluşmaktadır (Ağca vd.,2019:26):

- Muhasebe-finance modülü
- Üretim ve operasyon modülü
- İnsan kaynakları modülü

Genişletilmiş KKP sistemleri ise bu modüllere ek olarak aşağıda yer alan modüllerden oluşmaktadır (Ağca vd.,2019:26):

- Müşteri ilişkileri yönetimi modülü
- Tedarik zinciri yönetimi modülü
- İşletme istihbarat modülü
- Elektronik işletme (E-İşletme) modülü

KKP sistemlerinin avantajları; işletmeye yüksek esneklik ve hız, tam koordinasyon, kalite ve verim artışı, maliyet azaltımı ve yönetim kolaylığı sağlamasıdır. Dezavantajları ise kurulum maliyetlerinin fazla ve sistem kurulum başarısızlığı riskinin yüksek olmasıdır (Ağca vd.,2019:26-27).

Teşebbüslerin değişen ve gelişen iş şartlarını doğru biçimde analiz ederek hızlıca uyum sağlamaları gerekmektedir. Bunu yapabilmenin yolu teşebbüsün faaliyetlerini destekleyici ve esnek yapıya sahip bilgi sistemlerini kullanmasına bağlıdır. Bu bilgi

sistemleri teşebbüsün nakliye, proje süreç yönetimi, muhasebe, finans, satış, dağıtım, hizmet ve üretim faaliyetlerinde değişim ve gelişime açık olmasına ve uyum sağlamasına yardımcı olmaktadır. Bu işlemleri yapmanın yolu etkili bir KKP sistemi ile mümkün olmaktadır (Çelik,2011:82).

2.1.6. Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı ve İşleyişi

Muhasebe bilgi sistemi dört ana aşamadan oluşmaktadır. Bunlar; kaydetme, sınıflandırma, hesaplama ve depolama aşamalarıdır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:198-199).

Kaydetme aşaması elde edilen data veya bilgilerin belgelendirilmek suretiyle muhasebe bilgi sistemine aktarılması faaliyetlerini ifade etmektedir. Veri veya bilgilerin dayalı olduğu belgeye göre (alış faturası vb.) günlük ve büyük defterlere ya da stok kartı vb. ortamlara aktarılması kayıt işlemine bir örnektir (Sürmeli,1996:35).

Sınıflandırma aşaması ise kaydetme işleminden sonra ilgili işlemin tek düzen hesap planı çerçevesinde ayrıştırılmasını sağlamaktadır. Örnek verilecek olursa kaydedilen işlemin aktif veya pasif bilanço hesaplarına mı alınacağı belirlenmesidir. Tek düzen hesap planı doğrultusunda alt hesaplara kadar gerekli sınıflandırma işlemi yapılabilmektedir (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:198).

Hesaplama aşaması veri veya bilgilere birtakım aritmetik ve matematiksel işlemlerin uygulanması işlemidir. Hesaplama işleminin farklı birçok yöntemi bulunmaktadır. Hesaplama aşamasına personel maaş, ürün maliyeti ve dönem sonu zarar hesaplamaları örnek gösterilebilir (Sürmeli,1996:36).

Depolama aşaması ise son aşama olup tüm muhasebe verilerinin yararlanmak isteyenler için tekrar kullanılabilir bir şekilde depolanmasını ifade etmektedir. Teknolojinin de ilerlemesiyle beraber muhasebe verileri disk, flash disk, bulut veritabanları vb. ortamlarda saklanmaya başlanmıştır. Bazı verilerin elektronik ortamda saklanmasına uygun görülmeyle birlikte birtakım muhasebe verilerinin kâğıt ortamında depolanması yasal mecburiyettir (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:198-199).

2.1.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri

Bir teşebbüste muhasebe bilgi sisteminin etkin şekilde kurgulanması sistemi oluşturan öğelerin birbiriyle ahenkli bir biçimde çalışmasına bağlıdır. Bu öğeler fiziki ve kavramsal olmak üzere iki grupta yer almaktadır. Fiziksel öğeler; insan, donanım ve yazılım, haberleşme araçları, tablolar ve raporlar, hesap planı, muhasebe kaynakları olarak alt öğelerden oluşmaktadır. Kavramsal öğeler; yasalar, ahlaki kurallar, yönetici yönergeleri, muhasebenin temel kavram, ilke ve standartlarından oluşmaktadır (Sevim,2006:Akt. Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:199).

2.1.7.1. Fiziksel Öğeler

Bu kısımda muhasebe bilgi sisteminin fiziksel öğeleri olan insan, donanım ve yazılım, haberleşme araçları, tablolar ve raporlar, hesap planı ve muhasebe kaynakları başlıkları altında açıklanmıştır.

2.1.7.1.1. İnsan

Muhasebe bilgi sisteminin en önemli alt ögesini insan kaynağı oluşturmaktadır. Muhasebe bilgi sistemini tüm fiziki ve kavramsal öğeleriyle uyum içinde çalıştırılması insan kaynağı tarafından sağlanmaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:199).

İnsan muhasebe bilgi sistemini oluşturan, kullanan ve geliştiren ögedir. Bilgi teknolojilerinin ilerlemesi insan alt ögesinin sistem içerisinde üstlendiği görevlerin niteliğini etkilemektedir. İnsan ögesinin sistem için önemi hiçbir zaman azalmamaktadır. Geliştirilen muhasebe bilgi sistemleri ile beraber insan kaynağına olan ihtiyacın azalacağına ilişkin genel kanı olmakla birlikte bu sistemlerin gelişmesinin insan niceliğine olan ihtiyaca etkisi bulunmamaktadır. Aksine bu sistemlerin gelişmesi muhasebe personelinin gerçekleştirdiği işlemlerin niteliğini etkilemektedir (Sevim,2008:54).

Muhasebe bilgi sisteminde görev yapan personel sayısı sistemde gerçekleştirilen işlemlerin sayısına, kapsamına ve bilgi sistemine atfedilen değere göre değişiklik göstermektedir. Bu sistemde yer alacak olan personelin iş ve işlemleri doğru biçimde gerçekleştirebilecek niteliklere haiz olması gerekmektedir. Muhasebe personelinin gerekli

mesleki eğitimi almış ve tecrübeli olmasıyla birlikte mesleki etik değerleri de benimsemesi gerekmektedir. Muhasebe personelinin mesleki eğitiminden kastedilen muhasebe, maliye, işletme, hukuk ve bilgisayar alanlarında donanımlı olmasıdır. Tecrübe işlerin doğru ve hızlı yapılması yeteneğini ifade eder. Mesleki eğitime ve tecrübeye sahip muhasebe personelinin ayrıca etik ilkeleri benimsemiş olması halinde muhasebe bilgi sistemi efektif biçimde kullanılacaktır (Sürmeli,1996:39). Vakıflarda çalışan personelin bu bilgilerin yanı sıra vakıflarla alakalı mevzuata hakim olması da beklenmektedir. Özellikle 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu, 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşlarıyla İlişkilerine Dair Kanun, 3628 sayılı Mal Bildiriminde Bulunulması, Rüşvet ve Yolsuzluklarla Mücadele Kanunu, Vakıflar Yönetmeliği, Vakıflar Tek Düzen Hesap Planı (TDHP) ve diğer vergi ve sosyal güvenlik mevzuatları hükümlerine hakim olması gerekmektedir.

2.1.7.1.2. Donanım ve Yazılım

Bilgisayarlar muhasebe bilgi sistemlerinin en önemli öğelerinden biridir. Bilgisayarlardan önce daktilo, hesap makinesi, dosya dolapları vb. donanımlar yardımıyla muhasebe hizmetleri gerçekleştirilirken günümüzde ise tüm işlemler bilgisayar ortamında gerçekleştirilmektedir. Muhasebe bilgi sisteminde donanım ve yazılım bütünlük biçimde çalışmak durumundadır. Yazılım olmadan donanımın kullanılması imkânsızdır. Teşebbüsler tarafından kullanılan muhasebe bilgi sistemleri bilgi teknolojilerindeki değişim ve ilerlemelerden etkilenmektedir. Teknolojik ilerlemeler bilgi sistemlerinin yetersiz kalmasına neden olmaktadır. Bu açıdan düşünüldüğünde donanım ve yazılım kuruluşlar açısından büyük öneme sahiptir. Büyük teşebbüsler bilgi yönetimine yaptıkları yatırım ve eleman temini suretiyle muhasebe bilgi sistemlerini sürekli güncel tutmaktadır. Küçük ve orta büyüklükteki teşebbüslerin bilgi sistemlerini güncel tutmasının en mantıklı yolu bu alana yönelik danışmanlık hizmeti almalarıdır. Danışan firmalar belirli bir bedel karşılığında küçük ve orta büyüklükteki teşebbüslerin bilgi sistemlerini ihtiyaç ve değişimler doğrultusunda güncel tutmaktadır. Teşebbüsler bu sayede donanım ve yazılım öğelerinden en yüksek performansı elde edecektir (Sevim,2008:57-58).

Az sayıda işlem yapan, örgüt yapısı sade olan, muhasebe bilgi sisteminin tüm işlem döngülerini uygulamak zorunda olmayan veya iktisadi işletmesi bulunmayan vakıflar için

bilgisayar tabanlı sistemin kullanılması yeterli olduğu görülmüştür. İlgili yazılım üzerinde vakıflar tek düzen hesap planının uygulanabilir olması önem arz etmektedir.

Çok sayıda işlem yapan, örgüt yapısı daha gelişmiş veya iktisadi işletmesi bulunan vakıflar için varlık yönetimi, finansal muhasebe, insan kaynakları yönetimi, üretim planlaması, satış dağıtım kalite yönetimi, envanter yönetimi, tedarik zinciri yönetimi gibi modüllerin yer aldığı Kurumsal Kaynak Planlama Sistemi (KKP) kullanılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

2.1.7.1.3. Haberleşme Araçları

Veri veya bilgilerin toplanarak bilgi işlem faaliyetlerinden geçirilmesi için gerekli olan belgeleri ifade eder. Kaydetme, sınıflandırma, hesaplama, depolama işlemlerinin gerçekleştirilebilmesi için gereken kayıt ortamını bu araçlar sağlamaktadır. Haberleşme araçları; zaman, nitelik, nicelik, yer ve kişi gibi farklı yönleri dikkate alarak muhasebe bilgi sistemi ile alakalı data veya bilgileri kanıtlanabilir formata çevirmektedir. Bu araçlar ilk işlem belgeleri ve kayıt belgeleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. İlk işlem belgeleri, faaliyetler sonucunda data veya bilginin ilk kayıt işleminin yapıldığı veya teslim alındığı belgelerdir. İlk işlem belgelerine fatura, gider pusulası, çek, maaş bordrosu gibi belgeler örnek gösterilebilir. Kayıt belgeleri ise data veya bilgilerin ilk işlem belgesi dikkate alınarak kayıt işleminin yapılması ve gerekli sürecin gerçekleştirilmesi amacıyla kullanılmakta olan ve süreklilik arz eden belgelerdir. Bu belgelere günlük defter, büyük defter, stok kartları örnek gösterilebilir (Sürmeli,1996:39-40).

Günümüzde kullanılan yazılım programlarının muhasebe, finans, pazarlama, insan kaynakları, ar-ge, üretim gibi işletmenin bir çok fonksiyonuna yönelik modülleri bulunmaktadır (Demiral,2016:169). Bu kapsamda teşebbüs tarafından ihtiyaç duyulan ilk işlem belgeleri bu modüller kullanılarak hazırlanmaktadır. Ticari hayattaki en önemli belgelerden birisi de faturadır. Ülkemizde faturaların elektronik ortamda düzenlenmesinden sorumlu kurum Maliye Bakanlığına bağlı Gelir İdaresi Başkanlığıdır (GİB). Bu kapsamda GİB tarafından e-belge ve e-defter uygulamaları yürürlüğe konulmuştur. E-fatura en temel elektronik belgedir. E-fatura dışında 2018 yılından itibaren mükelleflerin e-arşiv fatura kullanması için gerekli düzenlemeler yapılmıştır (Tektüfekçi,2018:102).

Kanıtlayıcı tüm belgelerin saklanması karma bir yapı bulunmaktadır. Belgelerin saklanmasına ilişkin hükümler 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve 4857 sayılı İş Kanunu ile düzenlenmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 64'üncü maddesinin ikinci fıkrasında "*Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.*" hükmü yer almaktadır. Yine aynı kanunun 65'inci maddesinde "*Defterler ve gerekli diğer kayıtlar, olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığıyla tutulabilir. Defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresince bunlara ulaşılmasının ve bu süre içinde bunların her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmiş olması şarttır.*" hükmü yer almaktadır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 82'nci maddesine göre ticari belge ve kayıtların saklanma süresi 10 yıldır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu 86'nci maddesinde "*İşveren, işyeri sahipleri; işyeri defter, kayıt ve belgelerini ilgili olduğu yılı takip eden yıl başından başlamak üzere on yıl süreyle, kamu idareleri otuz yıl süreyle, tasfiye ve iflâs idaresi memurları ise görevleri süresince, saklamak ve Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilen memurlarınca istenilmesi halinde onbeş gün içinde ibraz etmek zorundadır.*" hükmü yer almaktadır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 75'inci maddesinde "*İşveren çalıştırdığı her işçi için bir özlük dosyası düzenler. İşveren bu dosyada, işçinin kimlik bilgilerinin yanında, bu Kanun ve diğer kanunlar uyarınca düzenlemek zorunda olduğu her türlü belge ve kayıtları saklamak ve bunları istendiği zaman yetkili memur ve mercilere göstermek zorundadır.*" hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümler değerlendirildiğinde bazı belgelerin elektronik bazı belgelerin kağıt ortamında saklanması uygun olduğundan vakıflarda gerçekleştirilen muhasebe, finans, pazarlama, insan kaynakları, ar-ge ve üretim kapsamındaki işlemlere ilişkin belge yönetiminde karma bir sistemin kurulması gerekmektedir.

2.1.7.1.4. Tablolar ve Raporlar

Muhasebe bilgi sisteminin nihai aşaması sonrasında hazırlanan ve teşebbüsün tüm paydaşlarının kullanımına sunulmak üzere hazırlanan finansal tablo ve raporlardır. Tablo, yalnızca bir veri grubundan hazırlanan muhasebe dosyasını ifade etmektedir. Nakit akım tablosu, kâr dağıtım tablosu tablolara örnek gösterilebilir. Rapor ise iç ve dış paydaşlar tarafından kullanım gereğine göre iç ve dış rapor olmak üzere iki ayrı başlıkta yer almaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:200).

Teşebbüsün idari yönetimine sunulan ve denetim amacı taşıyan raporlara iç rapor denmektedir. Örnek olarak yönetimin karar almasına, gerçekleştirilen işlemlerin gidişatını ve sonuçlarını görmesine, planlar ve hedeflerle karşılaştırma imkanı sunmasına yardımcı olan bu raporlara bilanço, bütçe, gelir tablosu, satış raporları, üretim raporları örnek gösterilebilmektedir (Sürmeli,1996:41).

Dış raporlar dış paydaşlar için hazırlanan raporlardır. Bilanço ve gelir tablosu gibi mali raporlar dış raporlar kapsamında da yer almaktadır. Vergi beyannameleri dış rapora örnek gösterilebilir (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:200).

Vakıflarda 5737 sayılı Vakıflar Kanunu ve bu kanuna dayalı olarak hazırlanarak 27 Eylül 2008 tarihli ve 27010 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği hükümleri uyarınca birtakım raporlar hazırlanmaktadır. 5737 sayılı Vakıflar Kanunu’nun 32’nci maddesinde “*Vakıf yönetimi; vakfın yönetici veya yönetim kurulu üyeleri listesini, bir önceki yıla ait faaliyet raporlarını, bütçe ve bilançolarını, gayrimenkullerini, malî tablolarını ve bu tabloların uygun araçlarla yayımlandığına dair belgeyi, işletme ve iştiraklerinin malî tabloları ile yönetmelikle belirlenecek diğer bilgileri içeren beyannameyi her takvim yılının ilk altı ayı içerisinde Genel Müdürlüğe verir.*” hükmü yer almaktadır. Yine aynı kanunun 33’üncü maddesine göre vakıfların yılda bir kez iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirmeleri ve bu faaliyet sonucunda iç denetim raporlarını hazırlamaları gerekmektedir.

Vakıfların hazırlamak zorunda oldukları raporların örneklerine Vakıflar Yönetmeliği eklerinde yer verilmiştir. Vakıfların muhasebe işlemlerine ilişkin hükümler ilgili yönetmeliğin 50’nci maddesinde düzenlenmiştir. İlgili madde de “*Yeni vakıflar ile mühlhak, cemaat ve esnaf vakıfları, muhasebe kayıtlarını Genel Müdürlüğün resmi internet sitesinde yayımlanacak Vakıflar Tek Düzen Hesap Planına uygun olarak tutarlar, bilanço ve gelir tablolarını da bu plan ekindeki örnek tablolara göre düzenlerler.*” hükmü yer

almaktadır. Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan Vakıflar Tek Düzen Hesap Planında vakıfların bilanço ve gelir tablosunun hazırlaması gerektiği belirtilmiştir.

2.1.7.1.5. Hesap Planı

Teşebbüslerde kullanılacak hesapların sistemli ve gruplandırılmış biçimde yer aldığı çizelgeye hesap planı adı verilmektedir. Bu plan ile muhasebe fonksiyonu ile oluşturulan bilgilerin raporlamalarının yapılması ve istatistiki analizlerinin daha kolay yapılması hedeflenmektedir (Sevilengül,2020:57).

Muhasebe bilgi sisteminin ana omurgasını hesap planları oluşturmaktadır. Bu planlarda belirli bir düzende kullanılmak üzere muhasebe hesap kodları ve adları yer almaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:200). Türkiye’de kullanılan tekdüzen hesap planında ondalık kodlama sistemi uygulaması bulunmaktadır. Sıfırdan dokuzaya kadar olan rakamlar farklı hesap gruplarını ifade etmektedir. İkinci ve üçüncü rakamlar hesabın niteliğini ifade etmektedir. Örneğin 121 Ticari Alacaklar hesabında yüzlük değerinde yer alan “1” dönen varlıkları, onluk değerinde yer alan “2” ticari alacakları, birlik değerinde yer alan “1” ise senetli alacakları ifade etmektedir. Bu planda hesaplar üç haneye kadar oluşturulmuş olup alt hesap oluşumları teşebbüslerin kendi kullanımına bırakılmıştır (Sevilengül,2020:58).

Çalışmanın 2.2.1.1. Vakıf Tek Düzen Hesap Planı başlıklı bölümünde Vakıflar TDHP’ye yer verilmiştir. Bilanço aktifini ve pasifini oluşturan hesaplara Ek-1’de, Vakıf Tek Düzen Hesap Planına göre gelir tablosu hesaplarına Ek-3’te yer verilmiştir. Ayrıca 2.2.2.Vakıfların Muhasebe Hesaplarındaki Temel Farklılıklar bölümünde vakıflar muhasebesinin 1 Seri Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine (MSUGT) göre farklılıkları açıklanmıştır.

2.1.7.1.6. Muhasebe Kaynakları

Muhasebe kaynakları, muhasebe bilgi sisteminin iç ve dış kaynaklardan yararlanırken kullanacakları unsurları ifade etmektedir. Akademik araştırmalar sonucunda oluşturulan, kitap veya dergi gibi kaynaklarda yayımlanan sistem kaynaklarına muhasebe dışı kaynaklar adı verilir. Muhasebe bilgi sistemine ilişkin olarak teşebbüs içinde

oluşturulmuş kaynaklar da bulunmaktadır. Bunlar teşebbüsün kurumsal kültürüne katkıda bulunan el kitabı vb. şekilde hazırlanmaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:201).

Muhasebe el kitabının içeriğinde aşağıdaki hususlara yer verilmelidir.

- Giriş
- Örgüt yapısı
- Muhasebe departmanının örgüt yapısı
- Görev yetki ve sorumluluklar
- Düzenlenecek belgeler ve düzenleme esasları
- Muhasebe politikaları, amortisman ve stok değerlendirme yöntemleri, karşılık ayırma ilkeleri
- Kullanılan hesap planı ve bu hesapların kullanımlarının açıklamaları
- Mali tablolar
- Mali tabloların sunumuna ilişkin bilgiler
- Muhasebe hizmetleri gerçekleştirilirken kullanılan bilgisayar donanım ve yazılımına ait teknik bilgiler

Muhasebe el kitabı bir teşebbüsün muhasebe alanında sahip olduğu bilgi birikimlerinin toplamını ifade etmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin anlaşılabilir ve üretilen bilginin gerçeğe uygun olmasını sağlamaktadır. Ayrıca muhasebe bilgi sistemi niteliğinin artırılmasına ilişkin olarak yapılan çalışmalarda cari durumun anlaşılmasına yönelik en önemli bilgi kaynaklarından biridir. Muhasebe el kitabı muhasebe bilgi sistemine ilişkin bilgi birikiminin kişilerden ziyade kuruluşlarda belgelendirilmesini sağlamaktadır. Sistem üzerinde karşılaşılan küçük hata ve sorunlar el kitabında yer alan bilgilerden yararlanılarak düzeltilmektedir (Sevim,2008:79-80).

Vakıflara özgü bir muhasebe yazılımı kullanılmamakla birlikte tüm vakıfların kullanabileceği bütünleşik ve internet tabanlı muhasebe bilgi sisteminin kurulması uygun olacaktır. Vakıflarda kullanılmak üzere muhasebe el kitabı örneği Ek-7'de yer almaktadır.

2.1.7.2. Kavramsal Ögeler

Kavramsal ögeler; yasalar, ahlaki kurallar, yönetici yönergeleri, muhasebenin temel kavram, ilke ve standartları başlıkları altında incelenmiştir.

2.1.7.2.1. Yasalar

Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen tablo ve raporların bazıları dış paydaşların kullanımına sunulmaktadır. Bu paydaşlar arasında kamu otoritesi, ortaklar, sendikalar, kredi verenler vb. yer almaktadır. Bu paydaşların teşebbüsten getirileri ve beklentileri bulunmaktadır. Kamu otoritesi başta olmak üzere dış paydaşlar teşebbüslerde yer alan haklarını mevzuat ile koruma altına almıştır. Genel olarak bakıldığında bu işlemler mali nitelikli olduğundan bu kapsamda yürürlüğe giren hukuki düzenlemeler muhasebeyi doğrudan etkilemektedir. Muhasebe bilgi sisteminde oluşturulması gereken dokümanlar, bu dokümanların içeriği ve şekli, sistemin işleyişine ilişkin kurallar, hesaplar, hesap planı, temel kavramlar ve finansal tablolar gibi birçok husus yasal mevzuat ile belirlenmiştir (Sevim,2008:81).

Kamu otoritesinin teşebbüsten alacağı vergilerin kapsamı Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu gibi birtakım yasal mevzuatta düzenlenmiştir. Ortaklara ilişkin düzenlemeler ise Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Kanunu'nda yer almaktadır. Bu düzenlemeler muhasebe bilgi sisteminin oluşumunu ve süreçlerini etkilemektedir (Sevim,2008:81).

Vakıflar muhasebe bilgi sistemlerinde yer alan işlemlere ilişkin süreçleri 5737 sayılı Vakıflar Kanunu, 27 Eylül 2008 tarihli ve 27010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği, Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Vakıflar TDHP ve yürürlükteki vergi ve sosyal güvenlik mevzuatına göre tanımlamak zorundadır.

2.1.7.2.2. Ahlaki Kurallar

Ahlaki kurallar teşebbüslerin faaliyet gösterdikleri topluluklara göre belirlenen kurallar bütünüdür (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:201). Muhasebe işlemlerinin hileli, kanunsuz olmasını engelleyen ve muhasebe personelinin benimsemesi gereken etik değerlerin bütünüdür. Bu kurallara uyulmamasının cezai müeyyideleri bulunmaktadır. Etik ve ahlaki kurallara uymayan muhasebe personelinin itibar ve iş kaybı vb. durumlarıyla karşılaşması ihtimal yüksektir (Sevim,2008:82).

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmeliğin "Serbest Muhasebeci Mali

Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler” başlıklı 1’inci maddesinde etik ilkelere yer verilmiştir. İlgili mevzuata göre muhasebe meslek mensupları dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış ilkelerine uygun hareket etmek zorundadır.

2.1.7.2.3. Yönetici Yönergeleri

Teşebbüs faaliyetini yürüten yöneticilerin mevzuatın çizdiği kapsamlar dahilinde, faaliyet gösterilen koşullara ve yönetimin zihniyeti doğrultusunda hazırladığı yönergeleri ifade etmektedir. Bu yönergeler ile muhasebe faaliyetlerinin metotları belirlenmekte ve problem çözme yeteneğini artırılması ile muhasebe bilgi sisteminin daha etkin kullanılması amaçlanmaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:201).

Yönetici yönergeleri teşebbüse ait iç raporların üretilmesi amacıyla sistem sürecinde uyulması gereken kaidelerden oluşmaktadır. Bu yönergelerin çalışma alanı yönetim muhasebesiyle ilişkilidir. Yönetici yönergelerinin muhasebe el kitabına da işlenmesi önem arz etmektedir (Sevim,2008:82-83).

Muhasebe bilgi sistemine ilişkin oluşturulan yönetici yönergeleri aşağıdaki hususlarda teşebbüs personeline yardımcı olmaktadır (Sürmeli,1995:Akt. Sevim, 2008:83).

- Sistemin işleyişinde yaşanabilecek sorunlarda yetkili personele rehberlik yapmak,
- Sistemin sorunsuz biçimde ve hedeflere uygun şekilde çalışmasını sağlamak,
- Sistemin çalışmasını denetlemek,
- Gerçeğe uygun ve doğru veri ve bilginin oluşturulmasını sağlayarak yöneticilerin karar almalarına destek olmak.

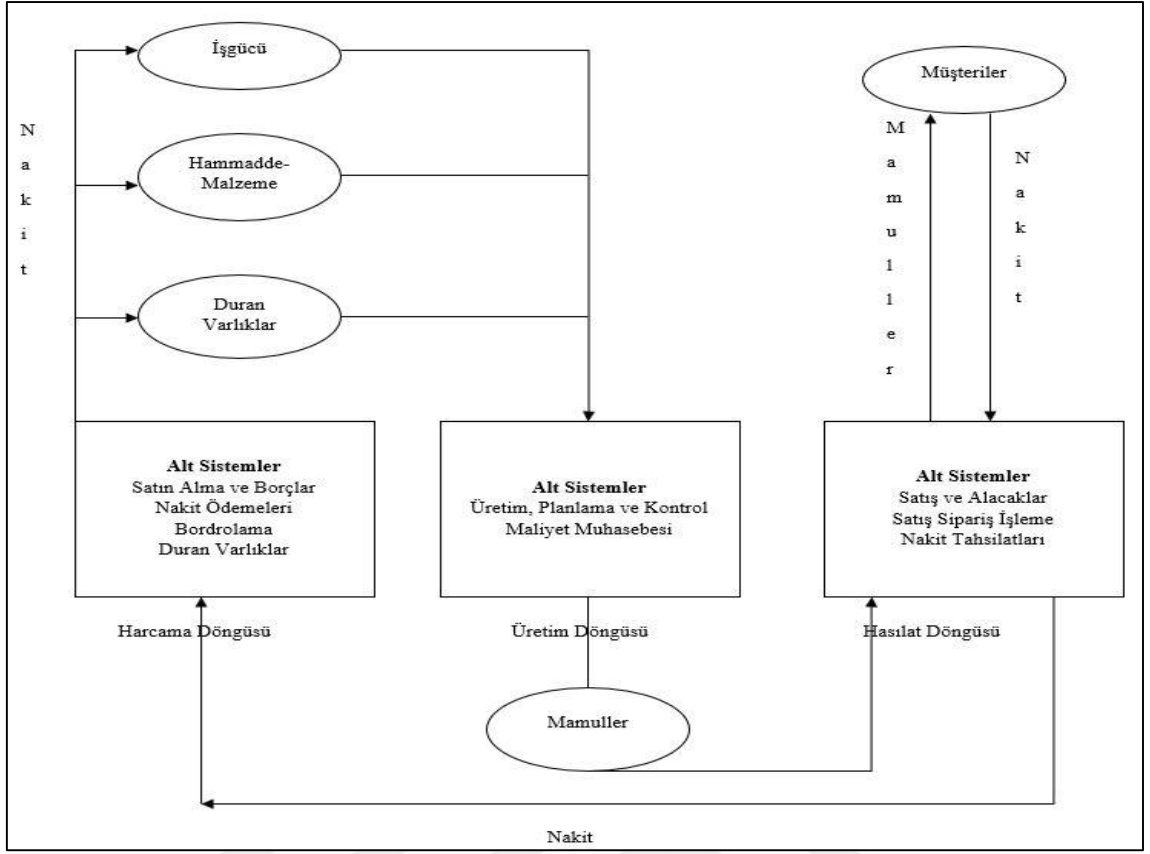
2.1.7.2.4. Muhasebenin Temel Kavramları, İlkeleri ve Standartlar

Muhasebe bilgi sistemi mekanizmasının halen yürürlükte olan 26 Aralık 1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren temel kavram, ilke ve standartlara göre çalıştırılmasını ifade etmektedir (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:202).

Bu ilkeler büyük ölçüde kabul gördüğünden ve yaygın biçimde kullanıldığından dolayı bunlar için genel kabul görmüş olarak tabiri kullanılmaktadır. Bu kavram, ilke ve standartlarla ortak, mukayese edilebilir muhasebe dili oluşturulması amaçlanmıştır. Muhasebenin temel kavramları; sosyal sorumluluk, kişilik, parayla ölçülme, işletme sürekliliği, dönemsellik, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık, tam açıklama, önemlilik, maliyet esası, ihtiyatlılık ve özün önceliği kavramlarıdır. İlgili kavramlara göre oluşturulan muhasebe ilkeleri ise gelir tablosu ve bilanço ilkeleridir (Sürmeli vd.,1996:62). İlgili ilkelerin detaylarına çalışmanın 2.1.2.1.2 Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri bölümünde yer verilmiştir.

2.1.8. Muhasebe Bilgi Sisteminin İşlem Döngüleri

Muhasebe bilgi sistemlerinde işlem döngüleri esas olarak üç ana işlemde yer almaktadır. Bu işlemler hasılat, harcama ve üretim dönüştürme döngüleridir (Lezki vd.,2018:192). Şekil 2.9’da işlem döngüleri arasındaki ilişkilere yer verilmiştir.



Şekil 2.9. İşlem Döngüleri Arasındaki İlişki

Kaynak: Hall,2011:42

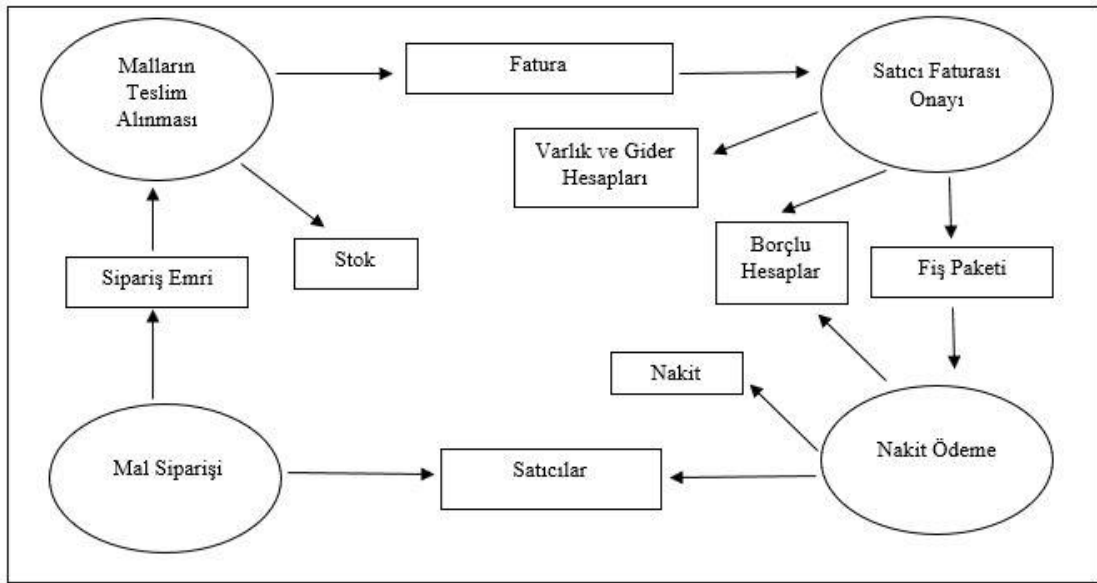
Şekil 2.9’da görüldüğü üzere üretim döngüsü sonucu mamul üretimi ve bunların maliyet kayıtları üretim döngüsünün çalışma prensibini göstermektedir. Hasılat döngüsü ise mamullerin müşterilere satışı, sipariş takip ve işleme ve elde edilen hasılat ve bunların nakit tahsilatı bu döngünün çalışma prensibini oluşturmaktadır. Üretim ve hasılat döngüsü sonucu teşebbüse nakit girişi sağlanmaktadır. Harcama döngüsü kapsamında satın alma, nakit ödemeler, bordrolama ve duran varlık (sabit kıymet) harcamaları yapılmakta ve teşebbüsten nakit çıkışı gerçekleşmektedir.

2.1.8.1. Harcama Döngüsü

Bir teşebbüsün faaliyetlerini gerçekleştirmesi ilk madde ve malzeme, maddi duran varlık, insan kaynağının temin edilmesine bağlıdır. Bu kaynakların elde edilmesi sürecinde teşebbüsten tedarikçilere veya hizmet sağlayıcılara nakit akışı gerçekleşmektedir. Alımlar bazı durumlarda kredili olarak da gerçekleşebilmektedir. Bu durumlarda kaynak

ögelerinin teslimi ile ödeme tarihi arasında farklılık bulunmaktadır. Kredili mal alımlarında muhasebe bilgi sistemi üzerindeki alım süreci iki taraflı gerçekleşmektedir. Bu sürecin bir tarafını mal, malzeme veya maddi duran varlığın teslim alınması; diğer tarafını ise ilgiliye alış işlemine ilişkin ödemenin gönderilmesi oluşturmaktadır. Bu döngüyü oluşturan alt sistemler Şekil 2.9'da da görüldüğü üzere satın alma ve borçlar, nakit ödemeleri, bordrolama ve duran varlık (sabit kıymetler) sistemleridir (Lezki vd.,2018:192-193).

Şekil 2.10'da harcama döngüsüne yer verilmektedir.



Şekil 2.10. Harcama Döngüsü

Kaynak: Boockholdt,1996:Akt. Özçelik,2010:71

Şekil 2.10'da görüldüğü üzere malın satıcıya sipariş edilmesiyle başlayan döngü; malların teslim alınması, satıcı faturasının teşebbüse ulaşması ve bu faturanın teşebbüs tarafından onaylanmasının ardından varlık ve gider hesaplarına alınarak ilgili satıcıya ödeme çıkışı ile sona ermektedir.

2.1.8.1.1. Satın Alma İşleme Sistemi

Teşebbüs içinde doğan mal veya hizmet talebine istinaden piyasa fiyat araştırmasının yapılması, uygun fiyatlı satıcı ile iletişime geçilmesi, mal veya hizmetin teslimi ve muayene kabul işlemlerinin başarılı olması halinde üretime gönderilmesi veya ambara alınması süreçlerini kapsamaktadır. İstenilen özellikte olmayan mal veya hizmet teslimi yapılmayarak iade işlemi başlatılmaktadır. Kabul edilen mal veya hizmet alımına ilişkin kabul belgeleri ile ticari belgeler muhasebe birimine iletilmektedir. Bu belgelere dayanılarak muhasebe birimi tarafından gerekli muhasebe kayıtları yapılmaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:204).

Teşebbüslerin kullanım alanında dört farklı stok türü bulunmaktadır. Bunlar; hammadde, yarı mamul, mamul ve ticari mallardır. Hammadde, bir mamulü meydana getiren ana malzemelerin üretim başlamadan önceki halidir. Üretim süreci nihai hale gelmemiş stoklara ise yarı mamul adı verilmektedir. Mamul, üretim süreci nihai hale gelmiş ve satışa hazır stoklardır. Ticari mallar ise teşebbüs tarafından satın alınıp herhangi bir değişikliğe uğramadan satışa hazır stokları ifade etmektedir. Satın alma süreci stok denetim biriminin talebi ile başlamakta ve talep edilen stoğun temin edilmesiyle sona ermektedir. (Ağca vd.,2019:52-53). Şekil 2.9’da görüldüğü üzere hasılat döngüsü sonucu elde edilen nakitten çıkış yapılmak suretiyle harcama döngüsü içerisinde ihtiyaç duyulan hammadde ve malzeme temin edilmektedir.

2.1.8.1.2. Nakit Ödeme Sistemi

Teşebbüsün gerçekleştirdiği satın alma işlemlerinden doğan sorumluluklarını yerine getirdiği süreçlerin yer aldığı sistemdir. Nakit ödeme sisteminin en önemli görevi ödemelerin doğru gerçek ve tüzel kişilere, doğru zamanda ve eksiksiz olarak yapılmasını sağlamaktır. Ödeme işlemleri genelde muhasebe birimlerinde görev yapan kasa görevlileri tarafından yerine getirilmektedir. Bu görevliler; kredili alımlardan doğan yükümlülüklerin takibini, faturası teslim alınan alımların ödemelerinin takibini, ihtiyaç duyulan nakdin temin edilmesi amacıyla ön çalışmanın yapılmasını, ödeme yönteminin (nakit, çek, banka havalesi vb.) belirlenmesini ve ödemenin yapılması işlemlerini takip etmektedir. Borçların süresi içinde ödenmesi ve peşin satın alımlardan kaynaklanan ödemelerin zamanında yapılması hususu teşebbüsün ticari itibarı açısından büyük öneme sahiptir. Kredili

alımlardan oluşan yasal yükümlülüklerin vadesinden önce ödenmesi durumunda oluşacak indirim fırsatları için tedarikçilerle sürekli temas halinde olunması gerekmektedir. Bu tür durumlarda hemen nakden ödene yapılmamalıdır. Öncelikle teşebbüsün nakit durumu, vadesi gelen ödemelerin toplamı ve erken ödeme karşılığında elde edilecek maliyet ve fayda analizi incelenerek teşebbüs için ekonomik anlamda en avantajlı kararın alınması gerekmektedir (Ağca vd.,2019:54).

2.1.8.1.3. Bordrolama Sistemi

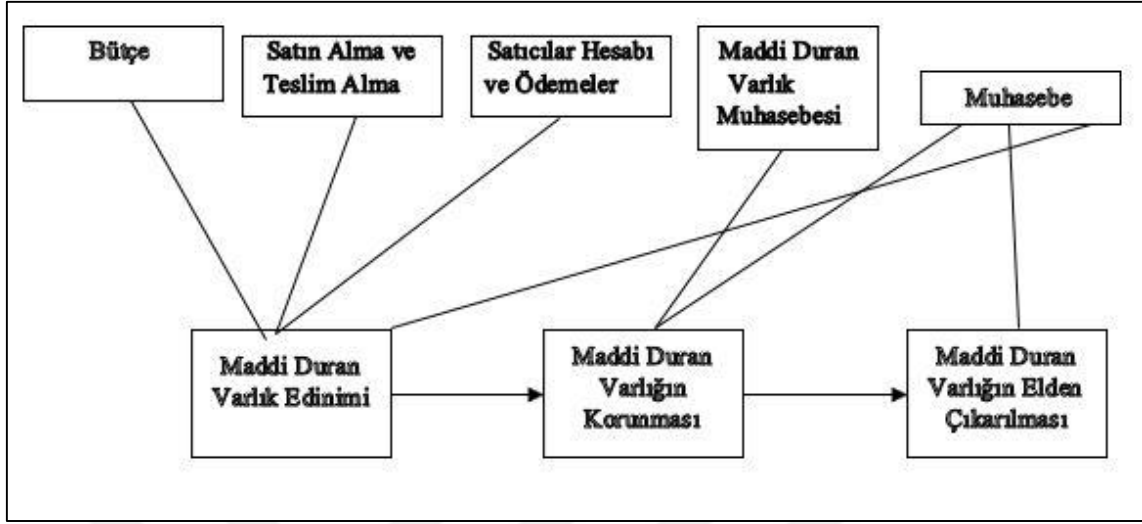
Teşebbüs çatısı altında çalışan personelin ve dönem içinde alınan hizmet alımlarına ait ödemelerin takip edildiği alt sistemdir. Personele ilişkin maaş, ücret ve diğer ödemelere ait bilgiler bu sistemde hazırlanmaktadır. Sigorta vb. işlemlere ilişkin mevzuattan kaynaklanan ödemeler de bu sistem içinde takip edilmektedir (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:205).

İnsan kaynakları bilgi sistemi üzerinde ücret, sigortalar ve performans ödemelerine ilişkin veriler oluşturulmaktadır. Bordro yönetimi ve işleme uygulamaları bu sistem üzerinden gerçekleştirilmektedir. Bordro yönetimi sürecinde; bordro verisi ve şekli, insan kaynaklarına ilişkin veriler, kesintiler, düzenlemeler, bir kereye mahsus ödemeler, personelin banka hesaplarına direkt olarak yapılan hesap hareketleri gerçekleştirilmektedir. Bordro işleme sürecinde ise brüt veya net ödeme, gelir vergisi, tasarruf fonu, ikramiye, ücretli veya ücretsiz izin ve kesinti tahakkuk işlemleri gerçekleştirilmektedir (Lezki vd.,2018:170).

2.1.8.1.4. Duran Varlıklar (Sabit Kıymetler) Sistemi

Teşebbüsler faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere maddi duran varlıklara ihtiyaç duymaktadır. Genel olarak kullanılan maddi duran varlıklar; arazi ve arsalar, yeraltı düzenleri, yer üstü düzenleri, binalar, tesis, makine, cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlardır. Tahmini kullanım ömrü bir yıldan fazla olan bu varlıklar üç aşamalı bir sürece tabi tutulmaktadır. Bunlar; 1) Maddi duran varlıkların (MDV) edinimi, 2) Maddi duran varlıkların kullanım ömrü içinde bakım-onarım faaliyetleri ile korunması, 3) Kullanım süresi sonunda kayıtlardan çıkarılmasıdır (Sürmeli vd.,1996:125).

Maddi duran varlıkların kullanımlarına ilişkin süreçlere Şekil 2.11’de yer verilmiştir.



Şekil 2.11. Maddi Duran Varlık İşleme Süreci ve Birimler Arası İlişki

Kaynak: Sürmeli,1996:125

Şekil 2.11’de görüldüğü üzere MDV edinimi aşamasında teşebbüs tarafından ihtiyaç duyulan maddi duran varlığın temini için bütçe kontrolü yapılması ve sonrasında yönetim onayının alınması gerekmektedir. Onayın ardından satın alma departmanı tarafından piyasa fiyat araştırması yapılmalı ve en uygun teklifi veren satıcıdan ilgili maddi duran varlık satın alınmalıdır. MDV’nin teşebbüse gelmesinin ardından teslim alma fişiyle ambar girişi kaydedilmelidir. Bu işlemin ardından ilgili MDV ihtiyaç duyan birime sevk edilmektedir. Faturanın teşebbüse ibrazından sonra ödeme süreci gerçekleştirilmektedir (Sürmeli vd.,1996:125-126).

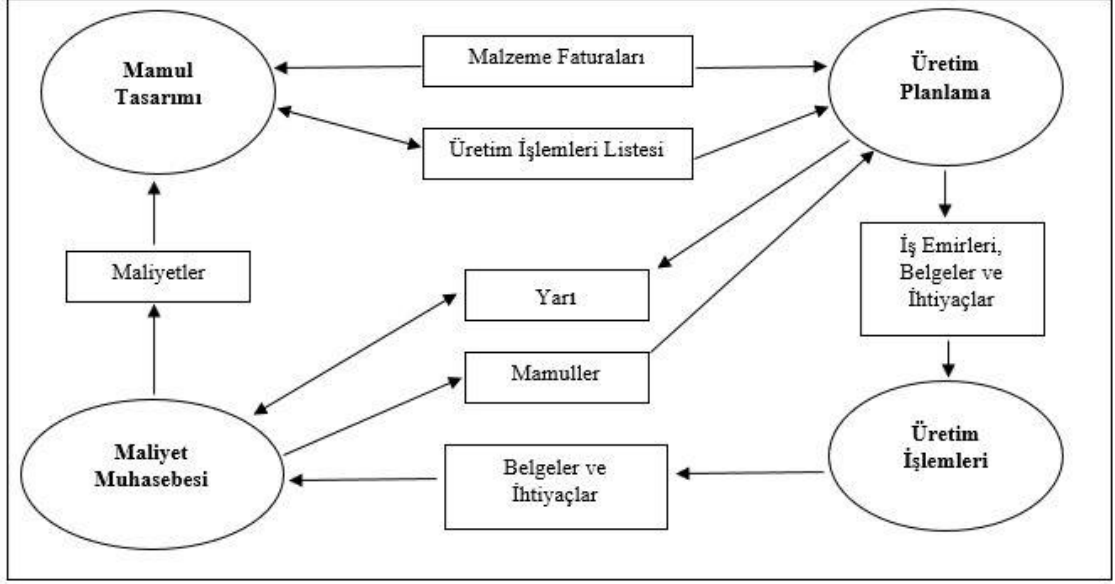
MDV’nin korunması aşaması ise bu varlığın muhafazasına ilişkin yapılması gereken bütün işlemlerin takip edildiği aşamadır. MDV’nin satın alma maliyeti, öngörülen hurda değeri, öngörülen kullanım ömrü ve kullanıldığı birimlerin kayıtları bu aşamada gerçekleştirilmektedir. MDV’nin yer değiştirme işlemine tabi tutulursa bunların kayıtları titizlikle tutulmalıdır. Kullanım ömrü içinde MDV için değer artırıcı bir harcama yapılırsa veya kullanım ömrünün artırılması amacıyla yapılmış bir harcama mevcut ise bunların muhasebe kayıtlarının tutulması önem arz etmektedir. Teşebbüs tarafından tercih edilen amortisman yöntemine göre amortisman kayıtlarının gerçekleştirilmesi ve bu kayıtların maliyet hesapları ile bilançoda gösterilmesi gerekmektedir (Sürmeli vd.,1996:126).

MDV'nin elden çıkarılması gerektiğinde ilgili varlığın muhasebe kayıtlarından yasal mevzuata uygun biçimde kaldırılması gerekmektedir. MDV'nin kayıtlardan çıkartılması için bazı durumların oluşması gerekmektedir. Bunlar; ilgili varlığın kullanım ömrünü doldurması, sürekli arıza çıkarması ve teşebbüse maddi yük oluşturması, yerine başka bir varlık kullanıldığından atıl durumda olması gibi durumlardır. MDV'nin kayıtlardan çıkartılması için ilgili yöneticinin onayı alınmaktadır. Bu işlemten sonra MDV'nin kayıtlardan çıkarılmasına ilişkin yöntemin belirlenmesi gerekmektedir. MDV'nin satışı, bağışlanması, ambara alınması veya çöpe gönderilmesi vb. yöntemlerinden biri yoluyla elden çıkarma süreci tamamlanmaktadır (Ağca vd.,2019:57).

2.1.8.2. Üretim Döngüsü

Üretim döngüsü; ilk madde ve malzeme, insan kaynağı gibi girdi kalemlerinin ticari amaçlı satış işleminin gerçekleştirilebilmesi için mal veya hizmet çıktısına dönüştürülmesi sürecini ifade etmektedir. İlk madde ve malzeme isteği ile başlayıp ürün veya malzemenin üretim sürecinin tamamlanmasının ardından ambara alınmasıyla sona ermektedir. Üretim planlama, tedarik zinciri yönetimi, üretim faaliyetlerinin uygulamaya alınması, üretim faaliyetlerinin devamlılığının sağlanması, üretime ilişkin denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve ürünlerin teslimi ile birlikte üretim döngüsünün aşamalarını ifade etmektedir (Lezki vd.,2018:199).

Üretim döngüsü sonucunda üretilen mal veya hizmet maliyetlerinin takibi aktif bir maliyet muhasebesi sistemi ile mümkün olmaktadır. Teşebbüsler kendi çalışma alanlarına uygun biçimde belirleyecekleri maliyet muhasebesi yöntem ve teknikleri ile ürettiği mal veya hizmete ilişkin birim maliyet hesaplamalarını, maliyet kontrolünü, ilerleyen dönemlere ilişkin planlamalarını yapabilmek ve stratejik yönetim kararlarını alabilmek için gerekli bilgi ve belgelere sahip olmalıdır (Akdoğan vd.,2012:10).



Şekil 2.12. Üretim Döngüsü

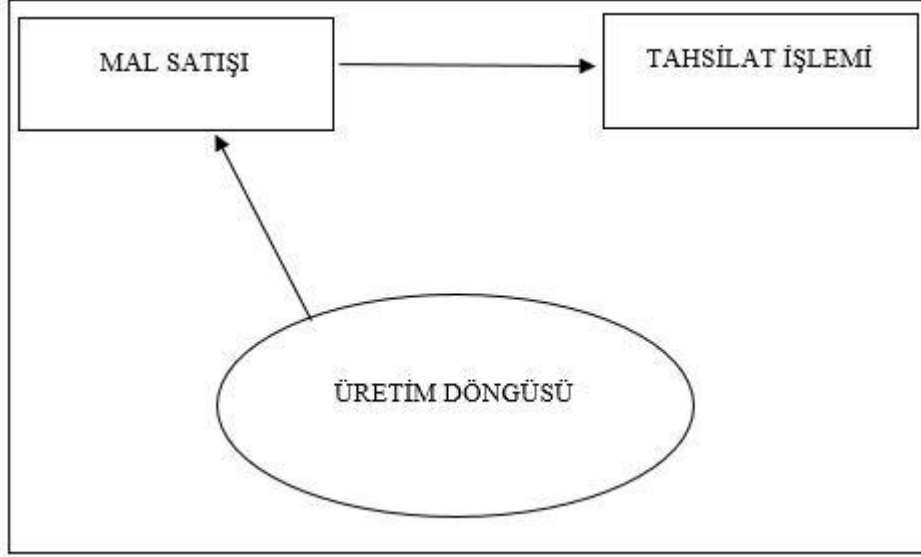
Kaynak: Sürmeli,2006:Akt. Özçelik,2010:74

Şekil 2.12’de üretim döngüsünün çalışma işleyişine yer verilmiştir. Mamul tasarımı, yarı mamullerin işleme alınması ve üretim planlaması ile başlayan süreç, üretim işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve maliyet muhasebesi sürecinde gerekli kayıt işlemlerinin yapılmasıyla birlikte mamullerin ambara alınmasıyla sona ermektedir.

2.1.8.3. Hasılat Döngüsü

Hasılat; teşebbüsün olağan faaliyetleri sonucunda elde edilen iktisadi değer olup satış, ücret, faiz, temettü ve isim hakkı olarak da adlandırılmaktadır (KGGK,2005:2). Hasılat döngüsü teşebbüs tarafından dönem içinde gerçekleştirilen mal veya hizmet satışı sonrasında elde edilen hasılatla ilişkin iş ve işlemlerin takibini amaçlamaktadır. Peşin yapılan tahsilatlar ile kredili satışların izlenmesine yardımcı olmaktadır. Satış ve tahsilat işlemleri olmak üzere iki grupta incelenmektedir (Karagül,2006:125).

Şekil 2.13’te hasılat döngüsüne ilişkin işlemlere yer verilmektedir. Üretim döngüsü sonucunda satışa hazır durumda olan malların satılması ve bedellerinin tahsil edilmesi ile süreç tamamlanmaktadır.



Şekil 2.13. Hasılat Döngüsü

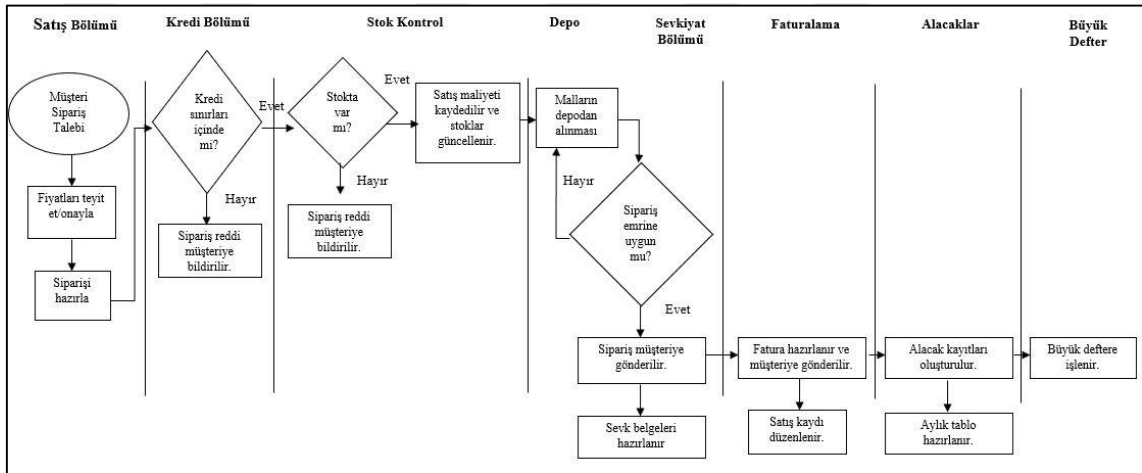
Kaynak: Romney ve Steinbart,2000:Akt. Güdelci ve Güdelci,2020:37

2.1.8.3.1. Satış İşleme Sistemi

Teşebbüs tarafından üretilen malların satışı için alıcı tarafından sipariş edilmesiyle başlayıp malın teslimiyle birlikte gerekli muhasebe kayıtlarının yapılmasına kadar devam eden bir süreçtir. Özellikle vadeli olarak yapılan satış işlemlerinde alıcılara ait verilerin tutulması tahsilatların düzenli bir biçimde yapılabilmesi açısından önemli bir konudur. Muhasebe bilgi sistemi bu sistemde; malın depodan devrine, maliyet muhasebesine, fatura kesilmesiyle beraber tahakkuk kayıtlarının oluşturulmasına ilişkin işlemlerin takibini sağlamaktadır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:206).

Satış işlem süreci ilk olarak müşteri tarafından sipariş verilmesiyle başlamaktadır. Müşteri tarafından istenilen malın niteliği ve adeti çeşitli haberleşme kanalı veya yüz yüze iletilmektedir. Satış işleminin kusursuz olarak tamamlanmasının ilk koşulu siparişin doğru biçimde alınmasıdır. Bundan dolayı müşteri talebine ilişkin veriler sipariş formuna kaydedilmektedir. Bu işlem aşamasında sipariş talebi temel veri iken müşteri ise veri kaynağıdır. Peşin satışlarda siparişin alınması, mal teslimi, fatura ve tahsilat işlemleri aynı anda gerçekleştirilmektedir. Kredili satışlarda ise tahsilat işlemi satış işlem tarihinden sonraki bir tarihte yapılmaktadır. Kredili satışlarda satıcı, sipariş kabulünü yapmadan önce müşterinin ödeme gücünü sorgulamaktadır. Satıcı bu aşamada devamlı müşterilerine ait finansal bilgilere müşteri dosyasından ulaşabilmektedir. Kredili satış yapılabileceği

belirlenen müşteri için öncelikle talep edilen malın stok durumu kontrol edilmektedir. Teşebbüs içinde üretilecek mallar için üretim planlama biriminden, farklı bir yerden satın alınacak mallar için tedarikçilerden bilgi alınmaktadır. Stok onayından da sonra müşteriye ait sipariş formu dikkate alınarak kesin satış emri hazırlanmakta ve sipariş kabul süreci tamamlanmaktadır. Satış emir formu satış biriminden depoya bildirilmektedir. Sipariş konusu mal depodan belge karşılığı çıkarılarak nakliye birimine gönderilmektedir. Teşebbüs tarafından tercih edilecek en uygun nakliye yöntemiyle ilgili mallar müşteriye gönderilmektedir. Bu aşamada sevk irsaliyesi düzenlenerek bu işlem kayıt altına alınmaktadır. Satış aşamasına ilişkin tüm kanıtlayıcı belgeler dikkate alınarak satış faturası hazırlanmakta ve müşteriye iletilmektedir (Lezki vd.,2018:197-198). Satış işlem sürecine ilişkin işlemlere Şekil 2.14'te yer verilmiştir.



Şekil 2.14. Satış İşlem Süreci

Kaynak: Turner vd.,2017:256

Şekil 2.14'te görüldüğü üzere faturalama işleminden sonra muhasebe bilgi sisteminde alacak kayıtları oluşturulmakta ve büyük deftere gerekli kayıtlar yapılmaktadır.

2.1.8.3.2. Tahsilat İşleme Sistemi

Bu sistem ile teşebbüs tarafından gerçekleştirilen satış işlemlerine ilişkin tahsilatların takip edilmesi amaçlanmaktadır. Yapılan satışlara ilişkin tahsilat peşin, kredi kartı, çek veya senet vb. ödeme yöntemleri ile yapılabilmektedir. Hangi ödeme yöntemi kullanılmış olursa olsun tahsilat kayıtlarının muhasebe bilgi sistemine girişinin yapılması

ve kesilen faturalar ile uyumunun sağlanması gerekmektedir. Kredili satışların tahsilatın yaşanan sıkıntılar da hukuk departmanına bilgi verilmeli, şüpheli alacaklar veya karşılık işlemlerinin kayıtları muhasebe bilgi sistemi üzerinde yapılmalıdır (Çetinkaya Bozkurt vd.,2020:206-207).

Şirketler arasında yapılan satış işlemleri genellikle kredili olarak gerçekleştirilmektedir. Bu durumda müşteriye ödeme süresi verilmektedir. Örneğin 30 gün vade verildiğinde ilgili ödemenin müşteri tarafından ödenmesi için 30 gün süresi olduğu anlamına gelmektedir. Bu nedenle, nakit tahsilatının zamanlaması, fatura tarihi ile nakit tahsilatı arasında belirli bir gün sayısı olacak şekildedir. Gerçek gün sayısı, satışın kredi koşullarına ve müşterinin zamanında ödeme yapma konusundaki titizliğine bağlıdır. Müşteri tarafından alınan çek vb. ödeme türlerinin ilgili satış faturalarıyla eşleştirilmesi önem arz etmektedir. Çek karşılığı tahsil edilen nakit muhasebe personeli tarafından banka hesabına yatırılmalı ve gerekli kayıt işlemleri yapılmalıdır. Ay sonunda, güncellenmiş bir hesap özeti hazırlanarak müşteriye gönderilmelidir. Bu hesap özeti, ödenen faturaları ve bu tahsilatlar sonucunda müşterinin borçlu olduğu bakiyenin güncel halini yansıtmaktadır. Şirketin çalıştığı banka kayıtları ile nakit kayıtlarının mutabakatının her ay sonunda sağlanması gerekmektedir (Turner vd.,2017:271-272).

2.1.9. Endüstri 4.0 Kavramı Kapsamında Dijitalleşme ve Muhasebe Bilgi Sistemi

Bu kısımda endüstri 4.0 ile dijitalleşme kavramları ve bunların muhasebe bilgi sistemi ile ilişkisi açıklanmıştır.

2.1.9.1. Endüstri 4.0

Günümüz dünyasında endüstri devrimleri dört ana evreye ayrılmaktadır. 1760 ile 1840 yılları arasındaki dönem endüstri 1.0 olarak kabul edilmektedir. Suyun ve buharın kuvvetiyle çalışan makinelerle üretimin yapıldığı ve tren raylarının döşenmesinin etkisiyle lojistik faaliyetlerin arttığı bir dönemdir. Endüstri 2.0 olarak kabul edilen dönem ise işçi sınıfının öncülüğünde, elektrik enerji altyapısı katkısıyla seri üretimin yapıldığı 19. yüzyıl sonları ile 20. yüzyıl başı arasındaki dönemi kapsamaktadır. Endüstri 3.0 olarak kabul

edilen dönem ise 1960-2010 yılları arasındaki 50 yıllık dönemi kapsayan, bir diğer adı bilgisayar devrimi olan, elektronik ve veri teknolojilerinin katkısıyla 1980 yılından sonra özellikle internet ile bilgisayar alanındaki gelişmeler sayesinde imalat sanayinin muazzam şekilde geliştiği dönemi kapsamaktadır (Çam,2023:12).

Endüstri 4.0 kavramı öncü olarak 2011 yılında Almanya’da düzenlenen Hannover Fuarında kullanılmış ve küresel anlamda dijitalleşme döneminin doğmasını sağlamıştır. Dijitalleşme özellikle gelişmiş ülkeler için bir mecburiyet haline gelmiştir. Bilhassa Almanya gibi birçok gelişmiş ülke; sanayisinin imalat kapasitesini Doğu ülkelerine kaydırma, nüfus ve global ölçekteki krizlerin olumsuz etkilerini bertaraf etmek amacıyla dijitalleşme sürecine önem vermeye başlamıştır. Dijitalleşmenin etkisiyle üretilen mal ve hizmetin pazara ulaşım hızı, değişen koşullara uyum sağlamada elastikiyet ve rantabilite gibi üç ana alanda rekabet üstünlüğü amaçlanmaktadır. Yapay zeka ile veri alışverişi, siber fiziksel düzenekler sayesinde nesnelerin birbiriyle bağlantı kurması gibi Endüstri 4.0’a özgü güncel teknolojik gelişmelerden imalatın her bölümünde yararlanılacaktır. Akıllı fabrika ve üretim vb. kavramlar endüstri 4.0 ile bilimsel kaynaklarda yer almaya başlamıştır (Gabaçlı ve Uzunöz,2017:150).

2.1.9.2. Dijitalleşme

TDK dijital dönüşümü, “Para ve zaman tasarrufu sağlamak üzere bilgi teknolojilerinin aracılığıyla iş süreçlerinin ve bilgilerin elektronik ortama taşınması; sayısal dönüşüm” olarak açıklamaktadır (TDK,2023,a.g.i.s.). Amerika’nın en büyük teknoloji firmalarından biri olan Gartner IT dijitalleşmeyi “analogdan dijital formata geçiş süreci” olarak tanımlamaktadır. Teşebbüslerde dijitalleşmeye ilişkin birçok süreç uzun yıllardan beri kullanılmaktadır. Elle veya daktilo yardımıyla yazılan bir metnin dijital formata dönüştürülmesi dijitalleşmeye örnek gösterilebilir. Yine Gartner IT dijitalleşmeyi “Bir iş modelini değiştirmek, yeni gelir ve değer üretme fırsatları sağlamak için dijital teknolojilerin kullanılması” veya “Dijital bir işletmeye geçiş süreci” olarak tanımlamaktadır (Bloomberg,2018,a.g.i.s.)

2.1.9.3. Endüstri 4.0 ve Yeni Nesil Teknolojileri

Yeni nesil teknoloji etmenlerinin Endüstri 4.0 ile birlikte sanayi sektörüne yön vermesi beklenmektedir. (Gabaçlı ve Uzunöz,2017:153-154). Endüstri 4.0 bileşenleri aşağıda yer almaktadır (Erturan ve Ergin,2018:156).

- Otonom Robotlar
- Simülasyon
- Bulut Bilişim
- Büyük Veri ve Analitik
- Artırılmış Gerçeklik
- Siber Güvenlik
- Üç Boyutlu Üretim
- Yatay ve Dikey Entegrasyon
- Endüstriyel Nesnelerin İnterneti

2.1.9.4. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Endüstri 4.0 İlişkisi

Endüstri 4.0'da yaşanan yeni teknolojik gelişmeler imalat, ticari, yazılım, eğitim, tıp ve savunma sanayi de dahil birçok piyasayı etkisi altına almayı başarmıştır. İş piyasalarında meydana çıkan bu farklılaşma hareketi çalışma hayatında yer alan teşebbüslerin uygulamalarında ve işlevlerinde birtakım güncellemelerin yapılmasını da beraberinde getirmiştir. İş piyasalarında yaşanan bu olağanüstü değişimin işletmelerin muhasebe uygulamalarını da pozitif veya negatif yönde etkileyeceği şüphesizdir. Muhasebe uygulamalarında, eğitiminde ve kontrol faaliyetlerinde Endüstri 4.0'ın etkilerinin geniş çapta olacağı düşünülmektedir. Daha önceden işletmelerin günlük defterlerine yapılan muhasebe kayıtlarının defter-i kebire aktarılmasında kontrol faaliyet amaçlı kullanılan geçici mizanlar, gelişen yazılım teknolojisiyle beraber hesap borç alacak tutarlarının izlendiği standart bir cetvel olarak kullanılmaya başlanmıştır. Bu durum gelişen teknolojinin muhasebe uygulamalarına etkisine kanıt olarak gösterilebilmektedir (Çam,2023:11).

İş hayatında yaşanan teknolojik ilerlemelerden muhasebe uygulamaları da etkilenmektedir. Günümüzde kullanılan muhasebe bilgi sistemine birdenbire geçiş

yapılmamıştır. Eski çağlardan beri muhasebe faaliyetleri gerçekleştirilmekte olup, çağlar boyunca yaşanan modernleşme hareketleriyle birlikte kümülatif bir bilgi akışıyla günümüzdeki yapısına evrilmeyi başarmıştır. Teknolojik ilerlemenin muhasebe meslek faaliyetlerini büyük ölçüde tesiri altına aldığı görülmektedir. Eski tip modele bağlı, basit yapıda ve hata yapma riskinin yüksek olduğu muhasebe sistemlerinin kullanıldığı dönemlerden; günümüzde belirli bir standarda bağlı olan, modern muhasebe uygulamalarının kullanıldığı döneme geçiş yapılmıştır. Uygulamada kullanılan muhasebe sistemi farklılaşan ekonomik ve teknolojik güncellemelerle etkileşim halindedir. Çok büyük hasılat tutarlarına ulaşan günümüz iş dünyasının ihtiyaçlarını karşılamak üzere muhasebe fonksiyonu ilerleme hareketlerini sürdürmektedir (Tekbaş,2019,a.g.i.s.).

Endüstri 4.0 gelişmeleri ile birlikte muhasebe personelinin yaptığı işlemler yeni nesil sistemler ile otomatik bir şekilde gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle muhasebe personelinin görev tanımlarını güncellenmektedir. Muhasebe personeli daha çok sistem tarafından üretilen raporların analiziyle meşgul olacaktır (Tutar,2019:341).

Endüstri 4.0 süreci ile birlikte sadece muhasebe personelinin değil denetçilerin, finansal tablo analizcilerinin, yatırımcı ve danışmanların meslek hayatlarında büyük farklılaşma beklenmektedir (Ljubjashheva,2016:Akt. Slyzoko ve Zahorodnya,2016,a.g.i.s.).

Ülkemizde de yeni veri teknolojilerinin kullanılmasıyla birlikte bazı muhasebe uygulamalarının dijital ortam üzerinde gerçekleştirilmesine başlanmıştır. E-fatura, e-defter, e-beyanname ve e-mutabakat vb. birçok uygulama Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından uygulamaya alınmıştır (Tektüfekçi,2012:55).

Endüstri 4.0'ın muhasebe uygulamalarının yanı sıra denetim uygulamalarına da büyük etkileri olacaktır. Audit 4.0 olarak ifade edilen bu süreçle birlikte işletmenin içi veya dışından alıcılar, enformatik sistemli cihaz ve yazılımlar sayesinde veri akışlarını gerçek zamanlı olarak iletebilecektir. Kalite yönetiminin sağlanması, nitelikli ürün imalatı, imalat defolarının saptanması, giderlerin azaltılması ve stratejik kararların alınmasına yardımcı olma gibi birçok işlev Denetim 4.0 tarafından yerine getirilerek Endüstri 4.0 sürecine katkı sağlanacaktır (Dai ve Vasarheyli,2016:Akt. Çam,2023:21).

Endüstri 4.0 sürecinde muhasebenin kayıt altına alma, bölümlendirme, özetleme ve raporlama işlevlerinin akıllı uygulamalar üzerinden gerçekleştirilmesi sağlanacaktır. Muhasebe personelinin akıllı uygulamaların yer aldığı sistemin tasarlayıcısı ve oluşturulan mali raporların analisti olacağı ön görülmektedir. Bu durum muhasebe personelinin daha farklı yetkinliklere sahip olmasını gerektirmektedir. Endüstri 4.0 ile birlikte muhasebe

uygulamalarının farklılaşacağı ve mali mühendislik kavramının ortaya çıkacağı değerlendirilmektedir (Kablan,2018:1568).

Bulut muhasebe, blok zincir ve büyük verinin muhasebe bilgi sisteminde kullanılması geleneksel elektronik yöntemlere göre verinin depolanması, işlenmesi ve raporlama avantajı sağlamaktadır (Büyükarıkan,2021:16).

2.1.9.4.1. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bulut Bilişim

"Bulut bilişim" modeli basitçe, internet üzerinden erişilecek verilerin farklı bir konumdaki bilgisayarlarda depolanması, işlenmesi ve kullanılması olarak tanımlanabilir. Bu, kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılamak için önemli bir sermaye yatırımı gerektirmeyen, neredeyse sınırsız bilgi işlem gücüne sahip olmayı talep edebilecekleri ve verilerine internete bağlı oldukları herhangi bir yerden erişebilecekleri anlamına gelmektedir (Wyslocka ve Jelonek,2016:1).

Bu sisteme çevrimiçi bilgi dağıtımı adı da verilmektedir. Bulut bilişim; altyapı yatırımı ihtiyacı duymadan yerel kullanıcıların yazılım, veriye ulaşım hizmeti almalarını sağlamaktadır (Aksel vd.,2013:40-41).

Bulut bilişim tabanlı muhasebe bilgi sistemi üzerinde muhasebe uygulamalarının gerçekleştirilmesiyle bulut muhasebe kavramı ortaya çıkmıştır (Buyruk Akbaba,2019:37). Bulut muhasebe ile eş zamanlı muhasebe entegrasyonu ile muhasebe uygulamalarının kolaylaştırılması hedeflenmektedir (Buyruk Akbaba,2019:22).

Bulut bilişimin özelliklerine aşağıda yer verilmiştir (Turan,2015:305).;

- Kaynakların data merkezlerinde ölçeklendirilerek her an ve istenilen boyutta talep edilebilmesi,
- Web hizmet sağlayıcıları yardımıyla erişebilir olması,
- Donanım, bant genişliği, bellek ve performans konusunda gerekli güvenceyi sağlaması,
- Kullanıcıya özgü biçimde yazılımın ve içindeki dataların yeniden oluşturulup birleştirilebilir olması,
- Müşterinin talep ettiği özellik kadar ödeme yapılabilmesi imkanı sunması.

Bulut muhasebe ve geleneksel muhasebe programları mukayese edildiğinde bir takım farklılıkların bulunduğu tespit edilmiştir. Geleneksel muhasebe programlarını kullanmak için teşebbüsler lisans hakkına sahip olurken, bulut muhasebe programlarında

ise kiralama hakkına sahip olmaktadır. Geleneksel muhasebe yazılımlarda donanım ve bu donanımları kullanırken kullanacakları Windows&SQL Server bakım maliyetleri teşebbüse ait iken, bulut muhasebe yazılımında kendi bünyesi içinde yer almaktadır. Geleneksel muhasebe yazılımlarında kullanıcı sayısı lisans ile sınırlıyken, bulut muhasebe yazılımında bu sınırsızdır (Aytekin vd.,2016:55).

Bulut muhasebe yazılımları geleneksel muhasebe yazılımlarına göre daha güvenlidir. Online olarak bulut muhasebe yazılımına erişim sağlayan her kullanıcı şifre vasıtasıyla işlem yapmaktadır. Bulut muhasebe yazılımına erişim yetkisi kısıtlanabilmektedir. Bulut muhasebe yazılımları kullanıcılardan bağımsız olarak güncellenebilme özelliğine sahiptir. Böyle kullanıcılar her zaman en güncel yazılım versiyonunu kullanabilmektedir. Bulut muhasebe yazılımları yükleme ve bakım benzeri maliyetler gerektirmeden kullanılabilir. Bu durum teşebbüslere maliyet avantajı sağlamaktadır (Açık Taşar ve Demir,2020:56).

Geleneksel muhasebe programları yerine muhasebe bilgi sisteminde kullanılmak üzere bulut bilişim özellikli muhasebe programı yaygın hale gelmektedir. Üretim şirketleri başta olmak üzere kamu sektörü de bulut bilişimden yararlanmaya başlamıştır (Akdoğan ve Akdoğan,2018:7).

2.1.9.4.2. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Büyük Veri

Bilgi ve iletişim teknolojilerinin ilerlemesiyle beraber web siteleri, sosyal medya platformları, sensörler ve diğer veri toplayıcı cihaz ve uygulamalar üzerinden birçok veri toplanmaktadır. Bu veriler pazarlama, bankacılık, halkla ilişkiler gibi birçok alanda kullanılmaktadır. Verilerin kapasite, hız ve çeşitlilik yönünden büyük artış göstermesi sonucunda “Büyük Veri” kavramı meydana gelmiştir (Doğan ve Arslantekin,2016:15).

Büyük veri kavramının üç V’sinin açıklaması aşağıda yer almaktadır (Oracle,2024:a.g.i.s.);

- **Hacim:** Çok büyük düzeydeki verileri ifade eder. Bu tür verilerle daha düşük ve yüksek hacimli verilerin uyumlu bir biçimde kullanılması gerekmektedir. Bazı sosyal medya uygulamalarındaki veri akışları, mobil uygulamalar, sensörlü cihazlara ilişkin veriler olabilir. Yüksek değerli terabayt ve petabayt verilerine haiz kuruluşlar bulunabilmektedir.

- Hız: Dataların elde edilme veya kullanılma hızını ifade eder. Disk sürücüsüne aktarmadan ziyade direkt olarak belleğe aktarılan veriler en yüksek hıza sahiptir. İnternet üzerinden çalışan bazı akıllı ürünler reel zamanda veya reele yaklaşan zamanda çalışır ve bu durum reel zamanda uygulamalar yapılmasını gerektirmektedir.
- Çeşitlilik: Farklı türlerde oluşturulabilen data çeşitleri bulunmaktadır. Geleneksel yapılarda belli data türleri belli veritabanlarıyla eşleştirilerek bu çerçevede kullanım imkanı sağlanmaktaydı. Dataların hacminin ve sayısının artış göstermesi neticesinde konfigüre edilmemiş yeni datalar ortaya çıkmıştır. Konfigüre edilmemiş veya yarı konfigüre edilmiş ses, görüntü ve yazı vb. yeni türde oluşturulan dataların anlamlı datalar haline getirilmesi için birtakım data konfigürasyonundan geçirilmesi ihtiyacı doğmuştur.

Büyük veri; finansal tablolar formatına benzer biçimde tablolaştırılmış veya özet haline dönüştürülmüş yapılandırılmış verinin; Genişletilebilir İşaretleme Dili (XML), Hiper Metin İşaretleme Dili (HTML) veya Genişletilebilir İşletme Programlama Dili (XBRL) formatlarında oluşturulan yarı-yapılandırılmış verinin ve video, resim gibi yapılandırılmamış verinin birleştirmesinden oluşmaktadır (Onay,2020:132).

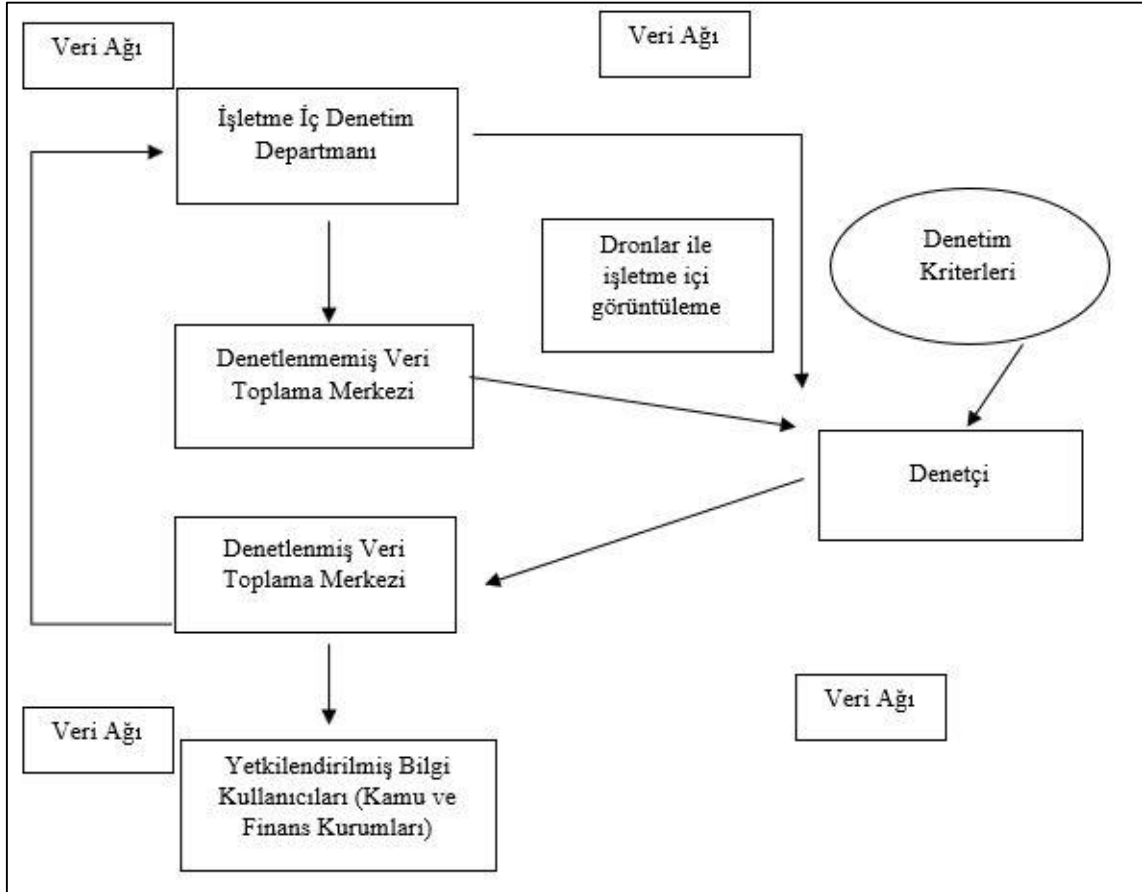
Büyük veri muhasebe uygulamalarında yer alan verileri gerçeklerle birleştirme özelliğine sahip olduğundan muhasebe bilgi sistemine önemli katkılar sağlamaktadır (Büyükarıkan,2021:16). Yaşanan teknolojik ilerlemelerle beraber büyük veri; muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmesi, varlıkların takibi, iç kontrol etkinliğinin artırılması, satışların izlenmesi ve diğer aşamalarda bunların raporlanmasını oldukça basitleştirmiştir. Kayıt, sınıflandırma, izleme ve doğrulama vb. faaliyetler de bu teknolojik ilerlemelerden etkilenmiş ve rutin olarak sürekli biçimde gerçekleştirilebilir hale gelerek bilginin kullanım alanı genişlemiştir (Yılmaz vd.,2017:95).

2.1.9.4.3. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Nesnelerin İnterneti

Teşebbüs çevresindeki fiziksel vakaların kontrolünü ve izlemesini yaparak analiz edilmesini sağlayan aygıt, erişim ağı ve yazılım hizmetlerini kapsamı altına alan haberleşme ağına nesnelerin interneti adı verilmektedir (Gökrem ve Bozuklu,2016:47).

Nesnelerin internetinin sanayi işletmelerine başlıca faydaları (Ege Bölgesi Sanayi Odası Araştırma Müdürlüğü,2015:13).;

- Üretim ve süreçlerinin pratikleşmesini sağlar,
- Tedarik zincirinin daha akıllı yöntemlerle yürütülmesini sağlar,
- Üretime ilişkin maliyetlerin düşürülmesini sağlar,
- Kazançların artmasını sağlar.



Şekil 2.15. Nesnelerin İnternetinde Denetim Süreci

Kaynak: Erturan ve Ergin,2017:22

Şekil 2.15'te de görüldüğü üzere muhasebe denetiminde önemli bir gelişme de nesnelerin interneti ile sağlanacaktır. İşletme içi düzeneklerin birbiriyle bağlı olması sayesinde uzaktan denetim yapılması mümkün olacaktır. Denetçiler; teşebbüslerin bilgi kaynaklarında toplanan verilere kod yardımıyla giriş yaparak ulaşabilecek, uzaktan, görüntülü olarak veya sistem üzerinden habersizce gerekli mali denetim, uygunluk denetimi, ambar, üretim prosesi vb. kontrol faaliyetlerini gerçekleştirebilecektir (Erturan ve Ergin,2017:21).

2.1.9.4.4. Muhasebe Bilgi Sistemi ve XBRL Teknolojisi

Muhasebe bilgi sistemi içerisinde bilgi akışının gerçekleştirilmesi için elektronik ortamda verinin paylaşılmasını sağlayan araçlar bulunmaktadır. XBRL teknolojisi; finansal tabloların belirli şablonlarda oluşturulması, diğer uygulamalara göre daha basit kullanılması ve bu tabloların takip edilmesi hususlarında teşebbüslere yardımcı olmaktadır. XBRL değişik formatlarda finansal tablo oluşturma zorunluluğunu ortadan kaldırmakta, bu tabloların oluşturulması süresini kısaltmakta, maliyet avantajı sağlamakta ve belgelerdeki hata olasılığını en aza indirmektedir. Finansal tablo kullanıcıları XBRL tablolarına web siteleri veya internet üzerinden indirerek ulaşabilmektedir. XBRL tablolarında yer alan etiketler; finansal tablo üzerinde arama yapmayı daha basit, finansal tablolarda yer alan bilgiye ulaşılmasını daha hızlı yapılmasını sağlamaktadır (Rezaee vd.,2002:149).

XBRL; mali bilgilerin açıklanmasını, raporlanmasını, analizini ve web ortamı üzerinden yayınlanmasını sağlayan, XML tabanlı ve açık kaynak kodlu, enternasyonal çapta genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygunluğu hedefleyen raporlama aracıdır (Acar ve Öksüz,2014:68).

2.1.9.4.5. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Blockchain

Blockchain veri tabanı; bloklardan meydana gelen, zincir biçiminde şifrelenmiş işlemlerin takip edilmesini sağlayan sistemdir. Bu sistemde oluşturulan ve kaydedilen işlemler mükemmel yapıdaki şifreleme teknolojisi sayesinde kırılmaz ve değişime kapalı formata dönüştürülmektedir (Meriç,2022:13).

Blockchain, internet veritabanına kaydedilmiş verilerin (blok) sanal dünyaya depolanması (zincir) teknolojisidir. Bu teknolojideki bloklar veri parçalarından meydana gelmektedir (Büyükarıkan,2021:22). Blockchain üç aşamadan meydana gelmektedir. Bunlar (Conway,2020:Akt. Büyükarıkan,2021:22):

- Bloklar tarih, saat vb. işlemleri saklamaktadır,
- Bloklar gerçekleştirilen işlemlere katılım bilgilerini saklamaktadır,
- Bloklar diğer bloklardan farklı olmasını sağlayan bilgileri saklamaktadır.

Blockchain teknolojisinde geleneksel kayıt tutma yöntemine önemli bir yenilik yaratmak için kriptografik araçlar ve dağıtılmış bir anlaşma süreci kullanılmaktadır. Bu sürecin üç ana özelliği bulunmaktadır. Bunlar (CAAANZ,2017,a.g.i.s.);

- Doğruluk: Defter girişlerinin tam tarihsel kaydının birden fazla kopyası (tek bir kopyanın aksine) her biri anlaşma ile doğrulanmaktadır.
- Şeffaflık: Tüm piyasa katılımcıları tarafından görülebilen kamuya açık bir faaliyet kaydı mümkün olmaktadır.
- Aracılıktan çıkarma: Belirli bir merkezi kuruluşa ihtiyaç duymak yerine eşler arası bir ağ kullanarak çalışmaktadır.

İlerleyen dönemde blockchain teknolojisinin muhasebe alanına birçok etkisinin olacağı ön görülmektedir. Bir blok zincirindeki tüm girişler dağıtıldığından ve kriptografik olarak mühürlendiğinden, bilgileri yok etmek veya manipüle etmek neredeyse imkânsız olacak ve mali dolandırıcılık türlerinin gerçekleştirilmesi engellenecektir. Bu teknolojiyle birlikte akıllı sözleşme kavramı ortaya çıkacaktır. Bu kavram blockchain üzerinde çalışan bir bilgisayar protokolüdür. Sözleşmeler için kurallar belirlenecek ve bu kurallar gerçekleştikçe anlaşmalar yürürlüğe konulacaktır. Akıllı bir sözleşme, fonları tutar ve sözleşme koşulları tam olarak karşılandığında bunları otomatik olarak serbest bırakır. Akıllı sözleşmelerin normal finansal işlemlerin yerini alması ve hukuki temsilciler gibi üçüncü taraf aracılıları ortadan kaldırarak muhasebenin çalışma düzenini değiştirmesi beklenmektedir. Ayrıca üç taraflı muhasebe sistemi kullanılmak suretiyle çift taraflı muhasebe sistemi ortadan kaldıracaktır. Çift girişli defter tutma, bir hesaba yapılan her girişin, farklı bir hesaba karşılık gelen ve zıt bir giriş gerektirdiği anlamına gelmektedir. Üçlü giriş üçüncü bir katman veya giriş ekleyecek; tüm işlemler ve ilgili taraflar blok zincirine yazılacak ve bu bilgiler ilgili herkesle paylaşılacaktır (Accaglobal,2024,a.g.i.s.).

2.1.9.4.6. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Yapay Zeka

Yapay zeka; akıllı sistemlerin algılama, ezbere alma, kayıt altına alma, öğrenme ve bu faaliyetleri sonucunda fikir edinerek karar verebilme yeteneğini tanımlamaktadır. Fikirlere ilişkin kontrol ve yönetim faaliyetleri yapay düzenek üzerinden temsil edilmektedir (Yıldız,2023:16).

Muhasebe alanında yapay zeka teknolojilerinden yararlanmak mümkündür. Muhasebenin dört temel fonksiyonu olan kaydetme, sınıflandırma, özetleme-raporlama ve analiz-yorumlama faaliyetleri yapay zeka teknolojileri sayesinde tekrardan tanımlanabilir (Gülten,2019:Akt. Gacar,2019:391-392).;

- Kaydetme Fonksiyonu: Muhasebe sistemine kayıt işlemleri yapay zeka teknolojileri yardımıyla yapılabilecektir. Faturaların sisteme eklenmesi ve muhasebe kayırlarının oluşturulması yapay zeka tarafından gerçekleştirilebilecektir.
- Sınıflandırma Fonksiyonu: Muhasebe işlemlerinin bilgisayar ortamına aktarılmasıyla birlikte bu fonksiyona ilişkin faaliyetler tamamen otomatik olarak gerçekleştirilmektedir. Muhasebe yazılımları üzerinde oluşturulan yevmiye kayıtları büyük defterlere basitçe aktarılmaktadır.
- Özetleme-Raporlama Fonksiyonu: Özetleme fonksiyonu kesin mizanın, raporlama fonksiyonu ise finansal tabloların hazırlanmasını görev edinmektedir. Özetleme-raporlama fonksiyonu bilgisayar teknolojileriyle yerine getirilmektedir.
- Analiz-Raporlama Fonksiyonu: Finansal tabloların çeşitli finansal tekniklerle bilgisayar ve yapay zeka teknolojilerinden yararlanarak analiz edilmesidir. Analiz işlemi yapılan finansal tabloların yorumlanmasında yapay zekanın gelişimi yavaş ilerlemektedir (Tekbaş,2019:Akt. Gacar,2019:392).

2.2. Vakıflarda Kullanılan Muhasebe Bilgi Sistemi

Bu bölümde güncel mevzuat kapsamında vakıfların kullandığı tekdüzen hesap planı ve mali tablolar hakkında bilgiler verilecektir.

2.2.1. Yeni Vakıflarda Muhasebe İşlemleri

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 31'inci maddesinde Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanacak metotlar doğrultusunda vakıf kuruluşlarının muhasebe kayıtlarını oluşturacağı belirtilmiştir. Aynı madde uyarınca muhasebe kayıtlarının biçim ve kullanılması gereken mali tablolara yönetmelikte yer verileceği bildirilmiştir.

Vakıflar Yönetmeliği, 27.09.2008 tarihli ve 27010 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili yönetmeliğin 6'ncı bölümünde vakıf muhasebesi ile ilgili hükümlere yer verilmiştir. Vakıflar Yönetmeliğinin 50'nci maddesinin birinci fıkrasına göre yeni vakıflar muhasebe bilgi sistemlerini ve mali tablolarını Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Vakıf TDHP doğrultusunda oluşturmak zorundadır.

Küçük ve yeni kurulan vakıflar işletme esasına göre kayıtlarını tutabilmektedir. Büyük ve eski tarihte kurulan vakıflar ise bilanço usulüne göre kayıtlarını tutmak zorundadır (Sağlam,2013:255).

Vakıflar Yönetmeliğinin 50'nci maddesinin ikinci fıkrasına göre; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 177'nci maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde yer alan hükme istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen hadlerin üstünde brüt geliri olan vakıflar ile vergi istisnasından yararlanan, şubesi, temsilciliği, iştirakleri mevcut olan vakıflar bilanço usulünde defter tutmak zorundadır. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No:556 ek liste hükümleri uyarınca vakıflara ilişkin olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 2024 yılı için bilanço usulü defter tutma haddi 690.000,00 TL gayri safi gelir ve üzeri olarak belirlenmiştir.

Vakıflar muhasebe işlemlerini 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca yapmak zorundadır. İşletme usulüne göre kayıt yapan vakıflar karar defteri, işletme hesabı defteri ve bağış makbuzu kayıt defterini tutmalıdır. Bilanço usulüne göre kayıt yapan vakıflar ise yevmiye defteri, karar defteri, büyük defter, envanter defteri ve bağış makbuz kayıt defterini tutmak zorundadır (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.51).

Vakıflarda tutulan defter ve makbuzlar diğer mevzuatlarda belirtilen hükümler saklı olmak kaydıyla ilgili mali dönemi takip eden sene itibariyle 10 sene saklanmak zorundadır. Vakıflar ihtiyaç duydukları makbuz ve defterleri Vakıflar Genel Müdürlüğünden alabilmektedir. Belgenin kaybolması durumunda mümkün olan en kısa zamanda yetkili adli kurumlara ve bölge müdürlüğüne bilgi verilmelidir (Vakıflar Yönetmeliği,2008,md.52).

Vakıflar Yönetmeliğinin 50'nci maddesi uyarınca yeni vakıflar muhasebe işlemlerini Vakıf Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Vakıf TDHP'ye göre gerçekleştirmektedir.

26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin kapsam başlıklı 4'üncü bölümünde bilanço usulüne göre muhasebe kaydı yapan gerçek ve tüzel kişilerin bu tebliğe göre işlem yapacakları belirtilmiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun

176'ncı maddesinde birinci sınıf tacirlerin bilanço usulüne göre muhasebe kayıtlarını tutması gerektiği belirtilmiştir. Aynı kanunun 177'nci maddesinin beşinci fıkrasında ise kurumlar vergisi mükelleflerinin birinci sınıf tacir olduğu belirtilmiştir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin (ç) bendi uyarınca vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır.

Bu hükümlerden dolayı vakıf iktisadi işletmeleri Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan tek düzen hesap planı yerine 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ekindeki hesap planını kullanmalıdır (Öğredik,2005,a.g.i.s.). Vakıflar Vakıf TDHP kullanırken, vakıflara bağlı iktisadi işletmeler ise Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği esasında hazırlanan TDHP kullanmaktadır.

2.2.1.1. Vakıf Tek Düzen Hesap Planı

Vakıf Tek Düzen Hesap Planı Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanmıştır. Bu planda bilanço usulüne göre kayıtlarını tutmak zorunda olmayan vakıfların işletme usulüne göre kayıtlarını tutabileceği belirtilmiştir. Vakıflar, muhasebe işlemlerini 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri doğrultusunda yapmakla yükümlüdür. Vakıflar, hesap planında yer alan tüm muhasebe hesaplarını kullanmakla görevli değildir, sadece iş ve işlemlerine göre sadece ihtiyacı olduğu hesapları kullanmakta serbesttir (VGM,2023:1,a.g.i.s.)

2.2.1.1.1. Vakıflar Tarafından Düzenlenecek Olan Mali Tablolar

Vakıf Tek Düzen Hesap Planına göre vakıflar ilgili planda yer alan örneğe göre bilanço ve gelir tablolarını oluşturmalıdır (VGM,2023:1,a.g.i.s.). Bu kısımda ilgili mali tabloların yapısına yer verilmiştir.

2.2.1.1.1.1. Bilanço

Bilanço hesapları 5 ana sınıftan meydana gelmektedir. Bunlar Dönen Varlıklar, Duran Varlıklar, Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ve Özkaynaklardır (VGM,2023:2,a.g.i.s.).

Tablo 2.1. Vakıflar Tek Düzen Hesap Planında Bilanço

AKTİF	BİLANÇO	PASİF
1. DÖNEN VARLIKLAR	3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
2. DURAN VARLIKLAR	4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
	5. ÖZKAYNAKLAR	

Kaynak: VGM,2023:2,a.g.i.s.

Bilanço aktifini ve pasifini oluşturan hesaplara Ek-1’de yer verilmiştir. Ayrıntılı bilanço örneğine ise Ek-2’de yer verilmiştir.

Vakıflar TDHP ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği hükümlerine göre uygulanacak bilançolar ve hesapları karşılaştırıldığında, Vakıf TDHP’de vakıfların organizasyon ve faaliyetlerine özgü tanımlanmış farklı hesaplar yer aldığı fakat genel anlamda bilanço yapılarının benzer olduğu tespit edilmiştir. Tablo 2.2’de bilanço açısından Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği TDHP ve Vakıflar TDHP arasındaki farklara yer verilmiştir.

Tablo 2.2. Bilanço Hesapları Kapsamında Vakıflar TDHP'nin Farkları

MUH.SİS.UYG.GEN.TEBL.T.D.H.P	VAKIFLAR T.D.H.P.
13- Diğer Alacaklar 131- Ortaklardan Alacaklar 133- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 134 ----	13- Diğer Alacaklar 131-Ortaklardan (Kuruculardan) Alacaklar 133-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar (İktisadi İşletmelerden Alacaklar) 134-Üyelerden Alacaklar
23- Diğer Alacaklar 230- Ortaklardan Alacaklar 232- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 234----	23- Diğer Alacaklar 231-Ortaklardan (Kuruculardan) Alacaklar 233-Bağlı Ortaklıklardan (İktisadi İşletmelerden) Alacaklar 234-Üyelerden Alacaklar
24- Mali Duran Varlıklar 245- Bağlı Ortaklıklar 246- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Taahhüdü (-) 247- Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	24- Mali Duran Varlıklar 245- Bağlı Ortaklıklar (İktisadi İşletmeler) 246- Bağlı Ortaklıklara (İktisadi İşletmelere) Sermaye Taahhütleri (-) 247- Bağlı Ortaklıklar (İktisadi İşletmelere) Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
30-Mali Borçlar 304-Tahvil Anapara Borç, Taksit Ve Faizleri 305-Çıkarılmış Bonolar Ve Senetler 306-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler 308-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	30-Mali Borçlar 304-(Kullanılmaz) 305-(Kullanılmaz) 306-(Kullanılmaz) 308-(Kullanılmaz)
33-Diğer Borçlar 331-Ortaklara Borçlar 332-İştiraklere Borçlar 333-Bağlı Ortaklıklara Borçlar 334--	33- Diğer Borçlar 331-Ortaklara (Kuruculara) Borçlar 332-İştiraklere Borçlar 333-Bağlı Ortaklıklara (İktisadi İşletmelere) Borçlar 334-Üyelere Borçlar
40-Mali Borçlar 405-Çıkarılmış Tahviller 407-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler 408-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	40-Mali Borçlar 405-(Kullanılmaz) 407-(Kullanılmaz) 408-(Kullanılmaz)
43-Diğer Borçlar 431-Ortaklara Borçlar 432-İştiraklere Borçlar 433-Bağlı Ortaklıklara Borçlar 434--	43- Diğer Borçlar 431-Ortaklara (Kuruculara) Borçlar 432-İştiraklere Borçlar 433-Bağlı Ortaklıkl. (İktisadi İşletmelere) Borçlar 434-Üyelere Borçlar
50-Ödenmiş Sermaye 500-Sermaye 501-Ödenmiş Sermaye (-)	50-Ödenmiş Sermaye 500-Sermaye (Mal Varlığı) 501-Ödenmiş Sermaye (-)
52-Sermaye Yedekleri 520-Hisse Senetleri İhraç Primleri 521-Hisse Senedi İptal Karları	52-Sermaye Yedekleri 520-Kullanılmaz 521-Kullanılmaz
54-Kâr Yedekleri 543----- 544-----	54-Kâr Yedekleri 543-Matematik Karşılıklar 544-Ödenmemiş Prim Karşılığı
57-Geçmiş Yıllar Karları 570-Geçmiş Yıllar Karları	57-Geçmiş Yıllar Karları (Gelir Fazlaları) 570-Geçmiş Yıllar Karları (Gelir Fazlaları)
58-Geçmiş Yıllar Zararları 580-Geçmiş Yıllar Zararları	58-Geçmiş Yıllar Zararları (-)(Gider Fazlaları) 580-Geçmiş Yıllar Zararları (-)(Gider Fazlaları)
59-Dönem Net Karı 590-Dönem Net Karı 591-Dönem Net Zararı (-)	59-Dönem Net Karı (Dönem Net Gelir Fazlası) 590-Dönem Net Karı (Dönem Net Gelir Fazlası) 591-Dön. Net Zararı (-) (Dön. Net Gider Fazlası)

Kaynak: Şahin,2016:705-706,a.g.i.s.

Bilanço hesaplarındaki farklılığın temel olarak vakfa bağlı iktisadi işletmelerden kaynaklandığı görülmektedir. Bunun yanı sıra vakıfların tahvil, bono, senet, menkul

kıymet çıkarma yetkisi olmadığından 30-Mali Borçlar ve 40-Mali Borçlar alt hesapları kullanılmamaktadır. Aynı sebeple vakıflarda 52- Sermaye Yedekleri alt hesapları da kullanılmamaktadır. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği TDHP’de 54-Kâr Yedekleri alt hesabında 543 ve 544 hesapları yer almazken Vakıflar TDHP’de 543-Matematik Karşılıklar ve 544 Ödenmemiş Prim Karşılığı hesabı kullanılmaktadır. Vakıflar kâr amacı gütmeyen kuruluşlar olduğundan kâr veya zarar hesaplarında kâr veya zarar kavramıyla birlikte gelir fazlası veya gider fazlası ifadeleri kullanılmaktadır.

2.2.1.1.1.2. Gelir Tablosu

Vakıf TDHP’ye göre gelir tablosu hesaplarına Ek-3’te yer verilmiştir. Gelir tablosu örneğine ise Ek-4’te yer verilmiştir.

Vakıflar TDHP ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği hükümlerine göre uygulanacak gelir tabloları ve hesapları karşılaştırıldığında, Vakıf TDHP’de vakıfların organizasyon ve faaliyetlerine özgü tanımlanmış farklı hesaplar yer aldığı fakat genel anlamda gelir tablosu yapılarının benzer olduğu tespit edilmiştir. Tablo 2.3’de gelir tablosu açısından Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği TDHP ve Vakıflar TDHP arasındaki farklara yer verilmiştir.

Tablo 2.3. Gelir Tablosu Hesapları Kapsamında Vakıflar TDHP’nin Farkları

MUH.SİS.UYG.GEN.TEBL.T.D.H.P	VAKIFLAR T.D.H.P.
60- Brüt Satışlar 603- --- 604- ---	60- Brüt Satışlar 603- Bağış ve Yardımlar 604- Prim ve Aidatlar
63- Faaliyet Giderleri 633- --	63- Faaliyet Giderleri 633- Amaca Yönelik Giderler
64- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar 641 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri 648- ---	64- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar 641-Bağlı Ortaklıklardan (İktisadi İşletmeler) Temettü Gelirleri 648- İktisadi İşletme Gelirleri
69-Dönem Net Kârı (Zararı) 690-Dönem Kârı Veya Zararı 691-Dönem Kârı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-) 692-Dönem Net Kârı Veya Zararı	69-Dönem Net Kârı (Zararı) 691- Dönem Karı veya Zararı (Gelir veya Gider Fazlası) 692- Dönem Net Karı veya Zararı (Dönem Net Gelir veya Gider Fazlası)

Kaynak: Şahin,2016:706,a.g.i.s.

Vakıf faaliyetlerinin farklılığından dolayı gelir tablosu hesaplarında farklılıklar bulunmaktadır. Vakıflar TDHP’de 603 Bağış ve Yardımlar, 604 Prim ve Aidatlar, 633

Amaca Yönelik Giderler, 648 İktisadi İşletme Gelirleri hesapları yer almaktayken Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği TDHP’de bu hesaplar yer almamaktadır. Vakıflar kâr amacı gütmeyen kuruluşlar olduğundan dönem net kârı veya zararı hesaplarında kâr veya zarar kavramıyla birlikte gelir fazlası veya gider fazlası ifadeleri kullanılmaktadır.

2.2.2. Vakıfların Muhasebe Hesaplarındaki Temel Farklılıklar

Vakıfların muhasebe hesaplarındaki temel farklılıklara aşağıda yer verilmiştir (Arslan,1996;Kayıhan,2012;Konca,2006;Kurt,2013;Öğredik,2005;Saydam ve Ekici,1998;SYD Vakfı Kayıt Nizamı,2010;Şahin,2013;VGM:Akt. Şahin,2016:707-709).;

- Vakıflar 7/B düzeninde maliyet hesaplarını tutmaktadır.
- Vakıflar diğer muhasebe defterlerine ek olarak bağış makbuz kayıt defteri tutmaktadır.
- Vakıflar kendi tüzüğünde konu edilmeyen giderleri gerçekleştiremezler. Bu tür giderlerin tespiti halinde kuruculardan tahsil edilir. Vakfa ait faturaların zamanında ödenmemesi halinde oluşacak giderler kurucular tarafından karşılanır.
- Vakıflar 16 yaşından büyük bireyler için tespit edilen brüt asgari ücretin iki katı kadar meblağı kasalarında bulundurabilirler. Fazlası finans kuruluşlarına bulunan hesaba yatırılmak zorundadır.
- Vakıflar stoklarını 157 Diğer Stoklar hesabında izlemektedir.
- Bakanlar Kurulu Kararıyla vergi muafiyetine haiz vakıflar mal ve hizmet alımlarında 3065 sayılı kanun gereğince KDV’den muaf olduğundan ilgili hesaplara yapılan kayıtlar KDV dahil olarak gerçekleştirilmektedir.
- Vakıflar kurumlar vergisinden muaf olduklarından dolayı maddi varlıklarına amortisman uygulamak zorunda değildir.
- Vakıflar kâr amaçlı faaliyet göstermediğinden dolayı yıl sonu elde edilen gelir fazlasının dağıtımı söz konusu değildir.
- Vakıflarda hissedarlık kavramı yer almaz. Bu sebeple kâr amacı güden kuruluşlarda kullanılan ortaklardan alacaklar hesabı, vakıflarda kuruculardan alacaklar olarak kullanılmaktadır.

- Vakfın işlettiği ticari işletmelerin sermayelerinin tamamı vakfın olup, bu işletmelerdeki ortaklıklar bağlı ortaklık hesabında izlenmektedir.
- Vakıflar kâr amacı gütmeyen kuruluşlar olduğundan ticari işletmelerde yer alan kâr-zarar kavramları vakfın tüzel kişiliğini yansıtmamaktadır. Vakıflarda bu kavramların yerine gelir veya gider fazlalıkları kavramı kullanılmaktadır. Sermaye ve kâr yedekleri kavramları da bu doğrultuda kullanılmalıdır.
- 543 Matematik Karşılıkları ve 544 Ödenmiş Primler Karşılığı Hesapları sandık ve munzam vakıflarına ait kayıtlarda kullanılmaktadır.
- Vakfa yapılan her türlü nakit, aynı vb. bağışlar 603 Bağış ve Yardımlar hesabında izlenmektedir. Aynı bağışlar piyasadaki rayiçlerine göre muhasebe kayıtlarına alınmaktadır.
- Vakfın bir mali yıl içerisinde tahsil ettiği prim ve aidat tutarları 604 Prim ve Aidatlar hesabında izlenmektedir.
- Yıl sonunda giderler yansıma hesabına aktarılırken faaliyet ve amaca yönelik gider olarak iki grupta işlem yapılmalıdır. Vakfın senesinde yer alan amaçlara yönelik giderler 633 Amaca Yönelik Giderler hesabında izlenmektedir.
- Vakfın iktisadi işletmelerine ait net kâr tutarı 648 İktisadi İşletme Gelirleri hesabında izlenmektedir.

BÖLÜM III

ÜNİVERSİTELERİ DESTEKLEME VAKIFLARINDA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

Bu bölümde çalışmaya ilişkin literatür taramasına, çalışmanın amaç, kapsam, sınırlılıkları ve metodolojisine yer verilmiştir. Vaka analizi, görüşme ve doküman inceleme yöntemleriyle araştırma yapılan Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ilişkin genel bilgiler, organizasyon şeması ve mevcut muhasebe bilgi sistemine ilişkin detaylı açıklamalar yapılmıştır. İnceleme sonrasında vakıflara ilişkin muhasebe bilgi sistemi önerisi yapılmış ve son olarak da vakıflara ilişkin finansal tablolara yer verilmiştir.

3.1. Literatür Taraması

Literatürde kâr amacı gütmeyen kuruluşlar ve vakıfların muhasebe uygulamalarına yönelik birçok çalışma (Erol,2007;Güngörmüş ve Coşkun,2008;Öztürk,2016;Şahin,2016;Uysal ve Kurt,2016;Eliş,2017;Erol ve Aslan,2017;Wibisono ve Setyohadi,2017;Permatasari ve Luhsasi,2022;Ertuğrul Yener,2023;Galip,2023) bulunmaktadır.

Erol (2007), çalışmasında vakıfların diğer kâr amaçlı işletmelerden farklı olarak Maliye Bakanlığı tarafından uygulamaya konulan vakıflara ait TDHP kullandığını, muhasebe fonksiyonunun yöneticiler tarafından yerine getirildiğini, bu kuruluşların yapısına uygun bir muhasebe modelinin oluşturulmadığını ve yükseköğretim programlarında bu kuruluşlara ait muhasebe eğitiminin verilmediğini belirtmiştir.

Güngörmüş ve Coşkun (2008), çalışmalarında vakfın amaçlarına uygun faaliyetlerini gerçekleştirmesi ve vakıf senesinde belirtilen amaçlara ulaşabilmesi için bilgi sistemine sahip olması gerektiğini belirtmiştir. Vakıf yönetiminin başarılı olması planlama, yürütme ve denetime ilişkin bilgilerin doğru biçimde elde edilmesine bağlıdır. Vakıf yönetim bilgi sistemi ve buna bağlı muhasebe bilgi sisteminin uygulamaya alınması gerekmektedir.

Öztürk (2016), çalışmasında kâr amacı gütmeyen kuruluşların denetim faaliyetlerinin düzenlenmesi amacıyla belirli standartların oluşturulması gerektiğini belirtmiştir. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) tarafından Kâr

Amacı Gütmeyen Kuruluşlar (KAGK) denetimi için oluşturulan standart, genelge ve tebliğ bulunmaktadır. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) bu konuda yetkiye sahip olmasına rağmen bu alanda herhangi bir düzenleme yapmamıştır. UFRS kâr amacı taşımayan kuruluşlara da uyarlanabilir niteliktedir. KGK tarafından bu alanda çalışmalar yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Şahin (2016), çalışmasında muhasebe işlemlerinin kâr amacı güden kuruluşların yanı sıra kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için de zorunlu olduğunu belirtmektedir. Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından kullanıma sunulan Vakıflar TDHP ile vakıf muhasebe işlemlerinin belirli ilke ve esaslara göre gerçekleştirilmesi amaçlansa da bu kuruluşlarda kullanılan muhasebe ve raporlama standartlarının kâr amacı güden şirketlere özgü esaslar doğrultusunda hazırlandığı tespit edilmiştir. Ayrıca çalışmada şeffaflık ilkesine uygun olarak kamu otoritesinin, vakıf kurucu ve üyelerinin, bağışçıların, finans kuruluşlarının ve toplumun vakıf finansal tablolarından yararlanmasını sağlayacak vakıf muhasebe standartlarının oluşturulması gerektiği önerilmiştir.

Uysal ve Kurt (2016), çalışmalarında gerek literatürde gerek uygulamada kâr amacı gütmeyen kuruluşların muhasebe bilgi sistemine yeterli önem verilmediğini ve bu kuruluşların denetim faaliyetlerinin tartışılması gerektiğini vurgulamıştır. Bağımsız denetim araçlarının kâr amacı gütmeyen kuruluşların performanslarını ölçmede en önemli araç olduğunu ve bu araçların kullanılarak kâr amacı gütmeyen kuruluşlarda bağımsız denetim olgusunun paradoks olmaktan çıkıp gereklilik olacağını ifade etmiştir.

Eliş (2017), yapmış olduğu çalışmasında küresel çapta dünyada yaşanan gelişmeler, proje ve fon kaynaklı toplumsal değişim çabaları sivil toplum kuruluşlarındaki muhasebe sistemi ile TDHP üzerinde güncelleme yapılmasının gerekliliğini ifade etmiştir. Vakıfların bağışlarındaki kısıtlılık ve devamsızlık bu kuruluşların amaçlarını gerçekleştirmek amacıyla kâr amaçlı iktisadi işletme kurmalarına sebep olmuştur. Vakıfların kâr amacı güden iktisadi işletme kurmaları ile birlikte düzenli işleyen, şeffaf ve denetlenebilir muhasebe sistemi oluşturmaları gerektiği ifade edilmiştir. Vakıf vb. sivil toplum kuruluşlarının sayısının artması ve doğal olarak bu kuruluşlarda gerçekleştirilen işlem hacimlerinin artması “iç denetim”, “iç kontrol sistemi”, “kurumsal yönetim” ve “kurumsallaşma” vb. kavramların bu kuruluşlarda da uygulanmasını zorunlu kıldığı ifade edilmiştir. Özellikle iç denetim faaliyetleri mevzuatla zorunlu hâle getirilse de sivil toplum kuruluşları tarafından bu kavramların öneminin yeteri kadar anlaşılmadığı belirtilmiştir. Vakıfların iç kontrol sistemini kurmaları, bağış ve yardım işlemlerini bilgi sistemlerinden

yararlanarak yürütmeleri bu kuruluşların verimliliklerini ve bağışçı sayısını artırmalarına yardımcı olacağı belirtilmiştir.

Erol ve Aslan (2017), çalışmalarında kâr amacı gütmeyen işletmelerin verimli yönetilebilmesi için amaç ve misyonunun doğru belirlenmesini, çevre analizlerinde pazarlama ve rekabet kavramlarına önem verilmesini, amaçlarını gerçekleştirmek için elde ettiği gelir ve gerçekleştirdiği gelirlerin doğru biçimde kaydedilmesini ve finansal tablolarının şeffaflık ilkesine uygun olarak hazırlanması gerektiğini belirtmiştir.

Wibisono ve Setyohadi (2017), çalışmalarında kâr amacı gütmeyen işletmelerin paydaşlarına doğru bilgiyi sağlamanın uluslararası finansal raporlama standartlarına uygun çalışan muhasebe bilgi sistemi ile mümkün olacağını ifade etmiştir.

Permatasari ve Luhsasi (2022), çalışmalarında gelir kaynakları ve faaliyetleri oldukça büyük olan sosyal kuruluşlar için etkili, verimli, şeffaf ve hesap verebilir finansal tabloların kaydedilmesini sağlayan muhasebe bilgi sisteminin oluşturulması gerektiğini belirtmiştir. Kullanıcılar tarafından kullanımı kolay olan ve yönetsel karar vermede kullanılacak finansal raporlar sunan bir muhasebe bilgi sistemi, sosyal kuruluşta gerçekleştirilen faaliyetlere yardımcı olma kapasitesine sahiptir.

Ertuğrul Yener (2023), çalışmasında kâr amacı gütmeyen kuruluşların muhasebe işlemlerinin ulusal mevzuatlara göre yapıldığını fakat borsaya kote olan veya denetim kapsamında bulunan işletmelere ait vakıf ve derneklerin de bu işletmenin denetimi esnasında dikkate alınması gerektiğini ifade etmiştir. Ayrıca yazar ilgili çalışmada UFRS uyum kapsamında hazırlanan Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) gibi kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için de ulusal ihtiyaçlara uygun ve UFRS ile uyumlu finansal tablo standartlarının hazırlanması gerekliliğine yer vermiştir.

Galip (2023), çalışmasında 6 Şubat 2023 tarihinde ülkemizde meydana gelen deprem felaketinden sonra kâr amacı gütmeyen kuruluşların öneminin gündeme geldiğini belirtmiştir. Ayrıca yazar söz konusu çalışmasında kâr amacı gütmeyen kuruluşların kendi çıkar gruplarına gerçeğe uygun finansal bilgiyi doğru ve şeffaf biçimde sunabilmesi için finansal tablolarının kâr amacı gütmeyen kuruluşlara özgü ve uluslararası muhasebe standartlarına uygun biçimde KGK tarafından belirlenecek standartlara göre düzenlenmesiyle mümkün olabileceğini ortaya koymuştur.

3.2. Çalışmanın Amacı

Bu tez çalışmasında, Üniversite Destekleme Vakıfları özelinde vakıf muhasebe bilgi sistemi incelenmiştir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlardan vakıflar bağımsız denetim kapsamı dışında bırakılmıştır. Bu çalışma ile vakıfların gerçeğe uygun bilgi üretimine katkı sağlayacak muhasebe bilgi sistemi modeli geliştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu amaç doğrultusunda Antalya Üniversiteleri Destekleme Vakfı muhasebe bilgi sistemi incelenmiş ve eksiklikler tespit edilerek vakıflara uygun muhasebe bilgi sistemi modeli geliştirilmesi amaçlanmıştır.

3.3. Çalışmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Bu tez çalışmasının kapsamını, Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ilişkin muhasebe bilgi sistemi oluşturmaktadır. Tüm vakıflar arasından Antalya Üniversite Destekleme Vakfı örneklem olarak alınmıştır. Bölgesel olarak yakın olması, görüşülen diğer vakıfların veri paylaşmamak istememesi ve verilerin kolaylığı nedeniyle ilgili vakıfta çalışma yapılmasına karar verilmiştir. İlgili vakfin seçilmesiyle benzer nitelikteki vakıflara yönelik değerlendirmeler yapılabileceği kanaatine varılmıştır.

Bu çalışmada elde edilen veriler incelenen vakfi kapsamakla birlikte vakıfların tümünü yansıtmamaktadır. İncelenen vakfin iktisadi işletmesi bulunmamaktadır. Bunun yanı sıra hasılat büyüklüğüne bakıldığında mikro-küçük ölçekte bir vakıf olduğu değerlendirilmektedir. Bu çalışmada elde edilen sonuç ve bunlara dayalı hazırlanan önerilerin daha çok bu yapıdaki vakıflar için uygun olacağı düşünülmektedir. Araştırma sırasında yapılan yarı yapılandırılmış görüşmeden elde edilen veriler görüş bildirenin subjektif görüşlerini barındırmaktadır. Bu kapsamda elde edilen verilerde kişisel düşünceler yer almaktadır.

3.4. Çalışmanın Metodolojisi

Bu tez çalışmasında vaka analizi yöntemi kullanılmıştır. Vaka analizi, nitel araştırma yöntemi içerisinde odak noktası veya durumun gerekli kıldığı bir mevzu ile sınırlı düzeneğin araştırılmasıdır. Vaka analizi belirli veri toplama teknikleri yoluyla sınırlı

bu düzeneğin detaylı biçimde araştırılmasını sağlamaktadır. Düzenek veya vaka, araştırmacı tarafından geniş bir çerçevede incelenmektedir (Aydın,2023:134).

Bu tez çalışmasında Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ilişkin veriler, görüşme ve doküman inceleme yoluyla elde edilmiştir. Görüşme; yüz yüze, web ortamında online, telefon veya mail yoluyla gerçekleştirilen veri toplama tekniğidir. Görüşmede hedeflenen, görüşmeci kişinin tecrübe, düşünce ve algılarını anlayabilmek ve literatüre yeni bilgiler kazandırmaktır (Uslu ve Demir,2023:289). Görüşme yöntemi yapılandırılmış, yarı yapılandırılmış ve yapılandırılmamış görüşme olmak üzere üç farklı biçimde uygulanabilmektedir (Allmark vd.,2009:48). Yarı yapılandırılmış görüşme tekniğinde araştırmacı ile kurulacak iletişimden önce sorular hazırlanmaktadır. Görüşmenin sırasında görüşme formuna ek sorular da eklenebilmektedir. Bu teknikte sorulara verilecek cevapların açık uçlu olması önerilmektedir (Doğanay vd.,2012:145). Bu çalışmada 17 Ocak 2024 tarihinde yüz yüze gerçekleştirilen yarı yapılandırılmış görüşme ile vakıf personelinden veri toplanmıştır.

Doküman inceleme ise birtakım dokümanların toplanarak gözden geçirilmesi ve analiz edilmesidir. Bu yöntem literatürde diğer veri toplama tekniklerinin tamamlayıcı bir unsur olarak kullanılmakla birlikte araştırmalarda sadece bu yöntemle de veri toplanabilmektedir (Sak vd.,2021:228). Antalya Üniversite Destekleme Vakfı web sayfasından 2022 mali yılında yayımlanan mali tablolar bu teknikle incelenmiş ve analiz edilmiştir.

3.5. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Hakkında Bilgiler

Antalya Üniversite Destekleme Vakfı 1973 yılında vakıf senedi oluşturularak ve noterde onaylanarak kurulmuştur. (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.). Vakfın amaç ve hizmet alanları aşağıda yer almaktadır (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.);

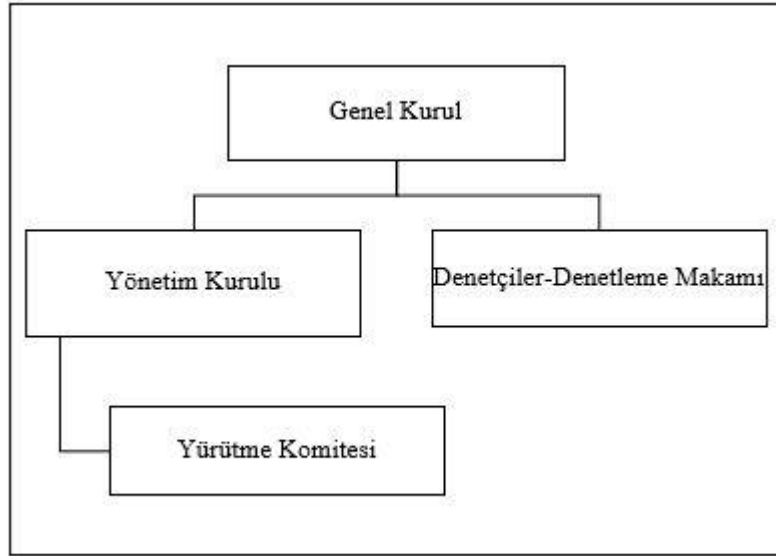
- Bağılı buldukları üniversitelerin fiziki imkanlarının artırılmasına yardımcı olmak,
- Eğitim ve öğretim için gerekli araç/gereçleri temin etmek,
- Yurtiçi ve yurtdışında akademisyen yetiştirilmesi için gerekli yardımı sağlamak,
- Maddi olarak zor durumda olan öğrencilerine burs katkısı sağlamak,

- Vakfın amaçları doğrultusunda maddi ve manevi destek temin etmek,
- Kütüphane ve spor tesisi imkanlarını artırmak,
- Vakıf amaçlarını gerçekleştirmek için şirket veya işletmeler kurmak, işletmek, işlettirmek, kiraya vermek, kurulu şirketlere ve işletmelere ortak olmak.

Vakıf amaç ve hizmet alanları incelendiğinde fiziki, akademik, kültürel ve öğrenci yaşamına ilişkin olanakların artırılmaya çalışıldığı görülmektedir.

3.5.1. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Organizasyon Şeması

Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Senedinin 13'üncü maddesi uyarınca Vakfın yönetimi Genel Kurul, Yönetim Kurulu ve Denetleme Makamından oluşmaktadır. Ayrıca Akdeniz Üniversitesi Rektörlüğünden iki temsilci Yönetim Kurulu'nda görev almaktadır (Yurtbahar,2024).



Şekil 3.1. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Organizasyon Şeması

Kaynak: Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.

Şekil 3.1'de yer alan kurullar ve sorumluluk alanları ile ilgili açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

3.5.1.1. Genel Kurul

İlgili vakıf senedinin 15'inci maddesine göre Genel Kurul yetkisinde olan yapılacak iş ve işlemler aşağıda yer almaktadır (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.);

- Yönetim Kurulu ve Denetçi görevlendirmelerini yapmak,
- Yıllık hesapları incelemek, Yönetim Kurulu tarafından hazırlanan bütçeyi ve Denetleme Kurulu tarafından hazırlanan raporları tetkik ederek onay işlemi yapmak,
- Tahsisler ile alakalı yetki işlemlerini gerçekleştirmek,
- Vakfa bağlı tüm kuruluşların yönetmeliklerini yürürlüğe koymak,
- Vakıf senedinde değişiklik yapmak,
- Yönetim Kurulu tarafından kurula getirilen hususlarda karar almak, itirazları değerlendirmek, Yönetim Kurulu ibrasını bir önceki yıl faaliyet raporuna göre karara bağlamak,
- Şube ve temsilcilik ile ilgili gerekli izin ve yetki işlemlerini yapmak,
- Vakıflar Kanunu tarafından verilen görevleri yerine getirmek,
- Vakıf üye sayısını, giriş ve yıllık aidat tutarlarının tespitini yapmak.

3.5.1.2. Yönetim Kurulu

Yönetim Kurulu yetkili organ sıfatıyla vakfın yönetimi ve temsiliyetinden sorumludur. Genel Kurul yetki alanı dışındaki ve vakıf senedinde yer alan diğer bütün işlemleri gerçekleştirmekle yükümlüdür. Vakıf senedinin 18'inci maddesine göre Yönetim Kurulu tarafından yürütülecek iş ve işlemler aşağıda yer almaktadır (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.):

- Bütçe ve faaliyet raporunu düzenlemek,
- Resmi ve özel ziyaretlerde vakfı temsil yetkisine haiz olanları, imzaya yetkili kişileri ve bu kişilerin yetkilerine ilişkin sınırları belirlemek,
- Vakfa ve bağlı kuruluşlara yönelik yönetmelikleri yürürlüğe koymak, işletmelere ilişkin fiyat çalışması yapmak, yurtlardan ücretsiz yararlanacak kişilerin sayısını ve bu işleme ilişkin koşulları belirlemek,

- Bir önceki yıla ait kesin hesabın hazırlanması ve Genel Kurula sunulması işlemlerini gerçekleştirmek,
- Vakfa ait demirbaş ve taşınmazlara ilişkin gerekli işlemleri gerçekleştirmek.

Vakıf senedinin 20'nci maddesi uyarınca devamlı olarak yapılması gereken iş ve işlemler için Yönetim Kurulu'na bağlı olarak çalışmak üzere Yürütme Komitesi oluşturulmuştur. Yürütme komitesinin başkanı Yönetim Kurulu Başkanıdır. Bu komitenin görev ve yetkileri, Yönetim Kurulu tarafından belirlenecek olup komite Yönetim Kurulu Başkanı, Başkan Yardımcısı, Genel Sekreter ve Sayman üyeden oluşmaktadır. Bu komite başkan çağrısı ile en az üç kişi ile toplanmaktadır. Bu komite de kararlar oy çokluğuyla alınmakta olup oy eşitliği durumunda ilgili husus, Yönetim Kurulu'na sevk edilmektedir (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.).

3.5.1.3. Denetçiler-Denetleme Makamı

Denetçiler-Denetleme Makamı, 5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 33'üncü maddesi uyarınca denetleme görevini yerine getirmekte olup Genel Kurul tarafından görevlendirilen iki asil ve iki yedek üyeden oluşmaktadır. Denetçiler vakfa ait defter, hesap ve yazışmaların inceleme işlemini gerçekleştirmektedir. Denetçiler, vakıf senedi veya kurul kararlarına aykırı iş ve işlemlerin tespiti halinde Yönetim Kuruluna bilgi vermekle yükümlüdür. Denetçiler tarafından hazırlanan yıllık raporlar, Genel Kurul toplantısından önce tüm üyelerin bilgisine sunulmaktadır (Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,1973,a.g.i.s.).

3.6. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Muhasebe Bilgi Sistemi

Antalya Üniversite Destekleme Vakfı'nın muhasebe işlemleri Mikro Muhasebe Programı ile yapılmaktadır. Veri girişleri 10 günde bir olmak üzere kadrolu çalışan bir müdür, günlük olarak çalışan geçici personel ve hizmet alım sözleşmesiyle çalışan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) tarafından gerçekleştirilmektedir. Müdür ve geçici personelin muhasebe alanında gerekli bilgi ve tecrübeye sahip olmadıkları bu sebeple de veri girişlerinin SMMM tarafından gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. SMMM tarafından geçici personele uygulamalı eğitim verildiği fakat tüm kayıtların kendi kontrolünden sonra

onaylandığı belirtilmiştir. Vakıfta çalıştırılacak ve muhasebe uygulamalarını gerçekleştirecek personelin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinin İşletme, İktisat, Maliye vb. bölümlerinden mezun olması şartı getirilmesi bilgi sisteminin fiziksel öğelerinden insan unsuruna önemli katkılar yapacağı şeklinde değerlendirilmektedir. Mevcut sistemde yevmiye kayıtlarının oluşturulması aşamasında uygunluk kontrolünün sadece SMMM tarafından gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. Yapılan görüşme sonucunda ilgili vakıfta gerçekleştirilen muhasebe işlemlerine ilişkin aşağıdaki bulgulara ulaşılmıştır:

- Muhasebe kayıtları bilanço usulünde ve Vakıf Tek Düzen Hesap Planı'na göre yapılmakta olup maliyet kayıtlarının 7/B seçeneği yerine 7/A seçeneğine göre yapıldığı tespit edilmiştir. 7/B seçeneğinde giderlerin fonksiyonel dağılımının tespitinin zor olmasından dolayı bu yöntemin tercih edildiği belirtilmiştir. Vakıflar TDHP'de güncelleme yapılarak 7/A seçeneğine ilişkin hesap kodlarının tanımlanması ve vakıfların yıllık hasılatına göre bu yöntemlerden hangisini kullanması gerektiğine ilişkin hükümlerin Vakıflar Yönetmeliğine eklenmesi uygun olacaktır. Bu uygulamanın haricinde kanun koyucu tarafından vakıfların istediği maliyet seçeneğini kullanmakta serbest olduklarına dair hükme de ilgili yönetmelikte yer verilebilir.
- Mal ve hizmet satışı yapılmadığından bu işlemlere ilişkin 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 720 Direkt İşçilik Giderleri, 730 Genel Üretim Giderleri ve 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesaplarının kullanılmadığı tespit edilmiştir.
- Vakıfta nakit esaslı kayıt sistemi kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu kayıt sisteminde mal veya hizmet satışından elde edilen hasılat, tahsilatın yapıldığı zaman muhasebe kayıtlarına alınmaktadır. Aynı zamanda teşebbüs tarafından gerçekleştirilen giderlere ilişkin kayıt nakit çıkışı gerçekleştiğinde yapılmaktadır. Bu kayıt sisteminde dönem sonu kâr veya zarar hesabının gerçeğe uygun biçimde yapılması güçtür. Mal veya hizmet satışından kaynaklanan hasılatın, nakit tahsilatının yapıldığı dönemde kaydedilmesi, alacak hesaplarının kullanılmamasına; giderlerin nakit çıkışının yapıldığı dönemde kaydedilmesi de borç hesaplarının kullanılmamasına neden olmaktadır. Tahakkuk esaslı kayıt sistemi, mali nitelikteki olaylara ilişkin gider veya tahsilatın yapıldığı zamandan bağımsız olarak işlemin gerçekleştirildiği tarihte kayıt altına alınması prensibine dayanmaktadır. Bu sistemde hasılat, satış faaliyeti gerçekleştirildiğinde; gider ise meydana

geldiğinde kayıtlara alınmaktadır. Tahakkuk esaslı kayıt sistemine göre gider ve hasılatın gerçekleştiği dönemde kayıt altına alınabilmesi, muhasebenin temel kavramlarından dönemsellik ilkesine uygun olarak hasılat ve giderlerin karşılaştırılabilmesine olanak sağlamaktadır (Çabuk vd.,2019:23-24). Muhasebenin temel kavramlarına tam uyum sağlamak adına ilgili vakıfta tahakkuk esaslı kayıt sisteminin kullanılması önerilmektedir.

- Vakıfta muhasebe işlemleri, ilgili kanun ve yönetmeliklere göre yapılmakla birlikte herhangi bir muhasebe yönergesi bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda hazırlanan muhasebe el kitabı önerisi Ek-7’de sunulmuştur.
- Vakıf vergi mükellefi olup Kurumlar Vergisinden muaftır. İşçi, personel ve kira işlemlerinden dolayı muhtasar beyannamesi düzenlenmektedir.
- Vakfa ait iktisadi işletme bulunmamaktadır.
- Vakıf muhasebe işlemlerinde enflasyon muhasebesi kullanılmamaktadır. Vakfın finansal tablo kalemlerini enflasyonun etkisinden arındırarak bilgi kullanıcılarına sunması, finansal tabloların güvenilirliğini ve yıllar itibariyle karşılaştırılabilirliğini sağlayacaktır.
- Giderlerin % 80’ini amaca yönelik, % 15’ini yatırıma yönelik ve % 5’ini de yönetim giderleri olarak bütçelendiği tespit edilmiştir. Vakıflara ilişkin bütçe ve muhasebe yönetmeliğinin oluşturularak bütçe, muhasebe ve giderlere ilişkin daha geniş düzenlemelere yer verilmesi gerekmektedir.
- Yönetim Kurulu tarafından dönem başında gelir-gider bütçe çalışması yapılmakla birlikte tüm vakıfların uyguladığı bir bütçe formatı bulunmamaktadır. Uygulama birliğini sağlayacak bütçe formatı önerisi çalışmanın 3.7. Vakıf bütçesinin hazırlanması başlığında yer almaktadır.
- Denetime yönelik faaliyetler Genel Kurul tarafından görevlendirilen Denetim Kurulu ve iç denetçi (görevlendirilen SMMM) tarafından yapılmaktadır. İç denetim raporu yıl içinde hazırlanmaktadır. Muhasip üye tarafından da yıl içinde yapılan harcamalar kontrol edilmektedir.
- Dış denetim, Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından görevlendirilen müfettişler tarafından gerçekleştirilmektedir.
- İç ve dış denetim öncesinde hazırlık süreciyle ilgili hazırlık prosedürünün olmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda iç ve dış denetim öncesi hazırlık

çalışmalarına ilişkin prosedür hazırlanmalı ve bu prosedür hükümleri muhasebe el kitabına da işlenmelidir.

- Vakıfta iç kontrol faaliyetlerine ilişkin olarak tanımlı bir süreç bulunmamaktadır. Vakıflarda iç denetim faaliyetlerinin mevcudiyeti iç kontrol sisteminin oluşturulmasını da gerektirmektedir. İç denetimin temel amacı iç kontrol sisteminin işlerliğini denetlemek ve gerek görülen bölümlerin düzeltilmesine ilişkin öneriler sunmaktır. Vakıf iş ve işlemlerinin risk yönetimi kapsamında denetime tabi tutulmasıyla tüm süreçlerin risk analizi yapılarak bu risklerin vakfa zarar vermesi önlenecektir. İç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin ortak yürütülmesiyle birlikte vakfın faaliyetlerini daha verimli, ekonomik ve etkili kullanarak amaç ve hedeflerine ulaşabileceği değerlendirilmektedir (Özaydın,2009:58-59).
- Karar, yevmiye, büyük, envanter, bağış makbuzu kayıt ve demirbaş kayıt defterleri tutulmaktadır. Tüm defterler noter onaylı hazırlanmaktadır.
- Tapulara, bütçe ve muhasebe işlemlerine, burslara, personele, demirbaşlara ve yazışmalara yönelik tüm evraklar dosyalanmaktadır. Dosyaların arşivlenmesi, saklanması ve korunmasına ilişkin yazılı bir prosedür bulunmadığı tespit edilmiştir. Vakıf dosyalama sistemine ilişkin yazılı prosedür hazırlanmalı ve personele gerekli eğitimin verilmesi gerekmektedir.
- Finansal tablolardan sadece Bilanço ve Gelir Tablosu hazırlanmaktadır. Bu finansal tablolara ek olarak net varlık değişim ve nakit akış tablolarının da hazırlanması bu tablolardan yararlanacak kullanıcıların doğru karar almasına yardımcı olacaktır.
- Vakıf muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun tutulması amacıyla vakıflarda 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre meslek icrası gerçekleştiren kişilerin çalıştırılması veya bu kişilerden hizmet satın alınması zorunlu tutulmalıdır.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü bünyesinde Vakıflar Bilgi Yönetim Sistemi (VBYS) bulunmaktadır. Bilanço ve Gelir Tablolarının Mart ayında Vakıf Genel Kurulu'na sunulmasının ardından yılın ilk altı ayına kadar VBYS'ye yüklenmektedir.

Antalya Üniversite Destekleme Vakfı muhasebe bilgi sisteminin fiziksel ögeleri kapsamında incelenmiştir.

İnsan ögesi açısından güncel durum incelendiğinde vakıfta bir kadrolu ve bir geçici personel çalıştırılmaktadır. Bu personeller muhasebe uygulamalarına ilişkin olarak banka hesap takibi, bağış ve ödemelere ilişkin yevmiye kayıtlarını hazırlamaktadır. Muhasebe uygulamalarına ilişkin olarak vakıf tarafından hizmet alımı yoluyla görevlendirilen SMMM tarafından tüm kayıtlar kontrol edilmekte ve gerektiğinde düzeltmeler yapılmaktadır. SMMM dışındaki personelin muhasebe işlemleri konusunda tecrübesiz olduğu tespit edilmiştir. Dönem başı ve dönem sonu gibi özellikli işlemler, SMMM tarafından yerine getirilmektedir. Ek-7’de yer alan muhasebe el kitabında personelin sahip olması gereken niteliklere ilişkin öneriler yer almaktadır.

Donanım ve yazılım ögesi açısından ilgili vakıfta muhasebe bilgi sistemine ilişkin donanımın yeterli olduğu, bu donanım üzerinde kurulu mikro yazılım muhasebe programının kullanıldığı belirtilmiştir. İlgili yazılımın vakıf muhasebesi konusunda mevzuata göre yeterli olduğu değerlendirilmektedir.

Haberleşme araçları ögesi açısından ilgili vakıf muhasebe bilgi sistemi incelendiğinde fatura ve diğer kanıtlayıcı nitelikte ilk işlem belgelerinin sisteme veri girişinde problem yaşanmadığı tespit edilmiştir. Bunun dışında özellikle duran varlık sisteminin kullanımına ilişkin olarak varlık işlem fişi ve zimmet fişi tanımlamalarının ilgili yazılıma tanımlanması uygun olacaktır. Muhasebe fişlerinin yazılım üzerinde onaylanmasından sonra çıktısının alındığı ve dosyalara eklendiği belirtilmiştir. Bu hususla ilgili olarak çalışmada yapılan muhasebe bilgi sistemi model önerisinde muhasebe fiş işlemlerinin bütünleşik sistem üzerinde onaylanması ve çıktılarının alınmaması önerilmiştir.

Tablolar ve raporlar ögesi açısından ilgili vakıf muhasebe bilgi sistemi incelediğinde, mevzuatta hazırlanması zorunlu mali tabloların sistem üzerinde hazırlanabildiği tespit edilmiştir.

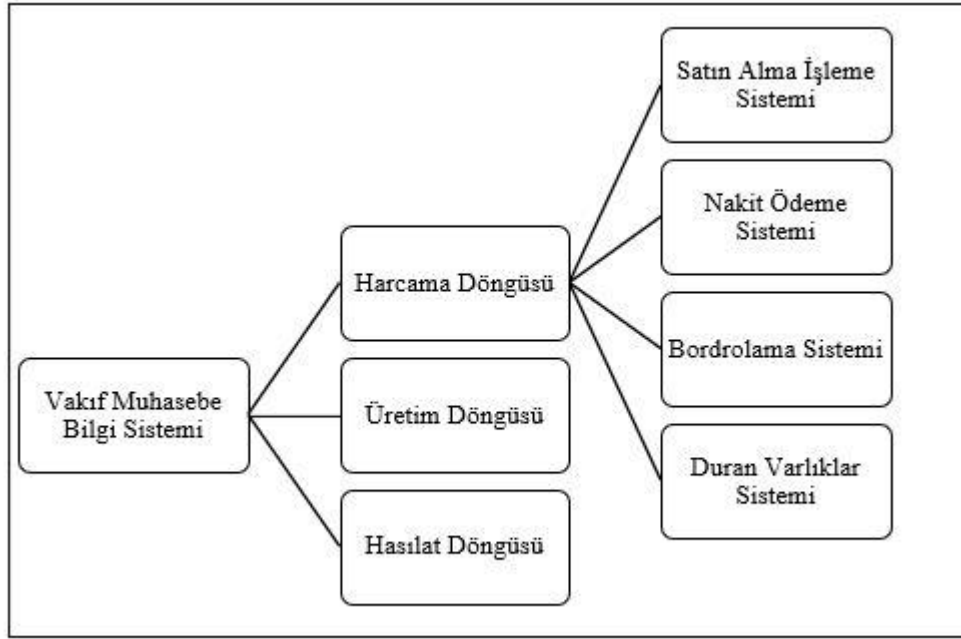
Hesap planı açısından ilgili vakıf muhasebe bilgi sistemi değerlendirildiğinde, vakıf TDHP’de yer alan hesap planının maliyet hesapları dışında dikkate alındığı fakat maliyet hesaplarının oluşturulmasında 7/B seçeneği yerine 7/A seçeneğinin tercih edildiği tespit edilmiştir.

İlgili Vakıfta muhasebe kaynaklarına ilişkin olarak muhasebe el kitabı oluşturulmadığı tespit edilmiştir. Ek-7’de muhasebe el kitabı önerisi yer almaktadır.

Kavramsal ögeler açısından ilgili vakıf muhasebe bilgi sisteminde yasalara, ahlaki kurallara ve muhasebenin temel kavram, ilke ve standartlarına uygun biçimde işlem

yapıldığı tespit edilmekle birlikte ilgili vakıfta muhasebe el kitabı hazırlanarak vakıf faaliyetlerine esas alan yönetici yönergelerinin ilgili kaynağa işlenmesi uygun olacaktır.

İlgili Vakıfta bilgisayar tabanlı muhasebe bilgi sistemi kullanılmaktadır. Şekil 3.2’de Antalya Üniversite Destekleme Vakfında kurulu muhasebe bilgi sisteminin iş akışına yer verilmiştir. Vakfın muhasebe bilgi sisteminde harcama, üretim ve hasılat döngülerinde iş akışları aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.



Şekil 3.2. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı Muhasebe Bilgi Sistemi Yapısı

Şekil 3.2’de Antalya Üniversite Destekleme Vakfı muhasebe bilgi sisteminin yapısı yer almaktadır. Harcama döngüsünün alt sistemleri satın alma işleme, nakit ödeme, bordrolama ve duran varlık sistemlerinden oluşmaktadır. Vakıfta herhangi bir mal ve hizmet satışı gerçekleşmediğinden üretim döngüsüne ilişkin faaliyet bulunmamaktadır. Vakıfta mal ve hizmet satışı yapılmadığından ve nakit esaslı muhasebe düzeni kullanıldığından hasılat döngüsü tahsilat işlemlerinden oluşmaktadır.

3.6.1. Harcama Döngüsü

Vakfın harcama döngüsü dört ana başlıkta incelenmiştir. Bunlar satın alma işleme, nakit ödeme, bordrolama ve duran varlık sistemi olup bu sistemlere ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

3.6.1.1. Satın Alma İşleme Sistemi

Vakfın alım satım işlemleri, Üniversiteye bağış amacıyla yapılan satın alma ve vakfa alınan satın alma olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

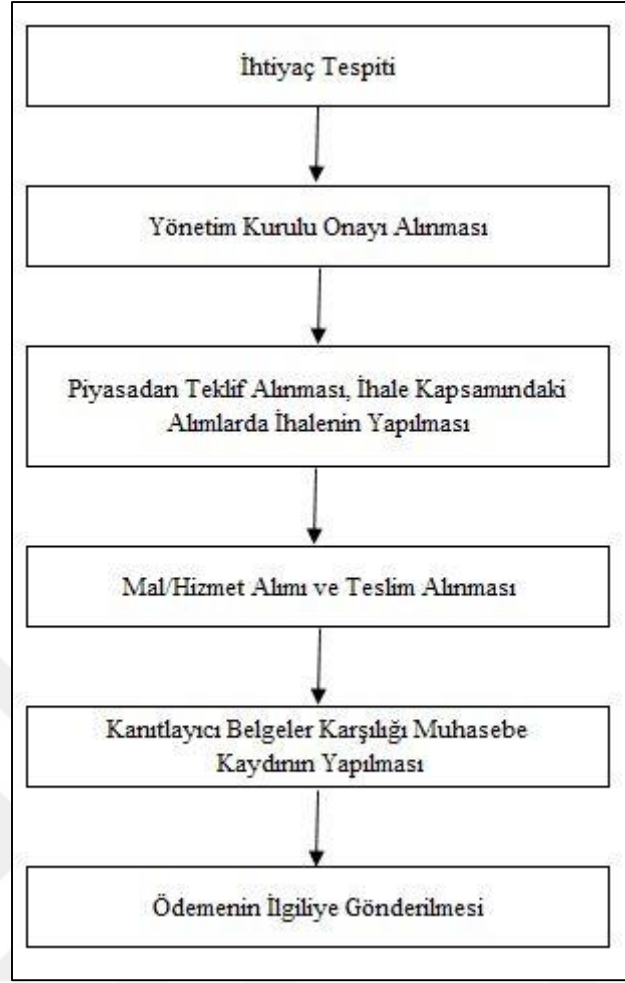
Vakıf tarafından Akdeniz Üniversitesi ile iletişim halinde olunarak ihtiyaç tespiti yapılmaktadır. Üniversite tarafından ihtiyaç duyulan mal/malzemeye ilişkin alım işlemi Yönetim Kurulu'nun onayına sunulmaktadır. Yönetim Kurulu onayından sonra üniversiteye bağış yapılmasına yönelik satın alımlarda piyasadan en az üç teklif alınmaktadır. Parasal limit üzerinde olan (2024 yılı için 622.756 TL) mal alımlarında ise ihale yapılmaktadır. Ekonomik açıdan en uygun teklifi veren alıcıdan mal alımı yapıldıktan sonra kanıtlayıcı mali belgelere (fatura vb.) ait bilgiler Mikro yazılım muhasebe programı aracılığıyla kaydedilmektedir. Demirbaş sınırı (2024 yılı için 6.900 TL) altında kalan malzemeler 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında muhasebeleştirilmektedir. Demirbaş sınırı tutarın üzerinde yer alan malzemeler varlık türüne göre 253 Tesis, Makine ve Cihazlar, 254 Taşıtlar veya 255 Demirbaşlar hesaplarında muhasebeleştirilmektedir. Bu hesaplarda aktifleştirilen varlıklar, üniversiteye devir sözleşmesiyle bağış yapıldıktan sonra kayıtlardan çıkartılmaktadır (Yurtbahar,2024).

Vakıf işlemleri için kullanılacak demirbaş alımları, Yönetim Kurulu onayına sunulmaktadır. İlgili kurul tarafından piyasadan en az üç teklif alınmaktadır. Uygun teklif veren satıcıdan alım yapıldıktan sonra kanıtlayıcı mali belgelere (fatura) ait bilgiler Mikro yazılım muhasebe programına işlenmektedir. Demirbaş sınırı (2024 yılı için 6.900 TL) altında kalan malzeme alımları kullanım esasına göre 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında veya 770 Genel Yönetim Gideri Hesabında muhasebeleştirilmektedir. Demirbaş sınırı üzerinde yer alan satın almalar ise varlıklar niteliklerine göre 253 Tesis, Makine ve Cihazlar, 254 Taşıtlar veya 255 Demirbaşlar hesaplarında muhasebeleştirilmektedir. Vakıf kullanımına alınan tüm demirbaşlar, demirbaş kayıt

defterine kaydedilmektedir. Günlük perakende alımları ise gider makbuzu karşılığında yapılmakta olup kanıtlayıcı belgelere dayalı olarak Mikro yazılım muhasebe programına veri girişleri yapılmaktadır (Yurtbahar,2024).

Satın alma işlemlerinde Yönetim Kurulu onayı yer almakla birlikte satın alma sürecine ek kontroller eklenmesi uygun olacaktır. Satın alınan malzemeye ilişkin teknik şartnamenin hazırlanması, Yönetim Kurulu tarafından verilecek onayın belirli bir belge formatında oluşturulması, bu belgede malın alımına ilişkin personel görevlendirmelerinin yer alması gerekmektedir. Bu görevlendirmeler piyasadan alınacak tekliflerin kayda alınması için piyasa fiyat tespit komisyonu, alınacak mal ve hizmetin ihtiyaca uygunluğunun tespiti için ise muayene ve kabul komisyonunu kapsamalıdır.

Yürürlükteki süreçte piyasadan  teklif alındığı belirtilmiştir. Bu tekliflerin kanıtlayıcı belgeleri dikkate alınarak piyasa fiyat araştırma tutanağı oluşturulması ve bu tutanağın görevlendirilen personel tarafından imzalanması önerilmektedir. Satın alınan mal veya hizmetin vakıf gereksinimlerine ve teknik şartnameye uygunluğunun kontrolü ise muayene ve kabul komisyonu tarafından ilgili mal veya hizmet alındıktan sonra gerçekleştirilecektir. Satın alma sürecinin son aşaması olan satıcıya ödeme işlemi ise muayene kabul komisyonunun onayından sonra fatura, müstahsil makbuzu, gider pusulası ve varlık işlem fişi vb. kanıtlayıcı belgelere dayalı olarak gerçekleştirilmelidir.

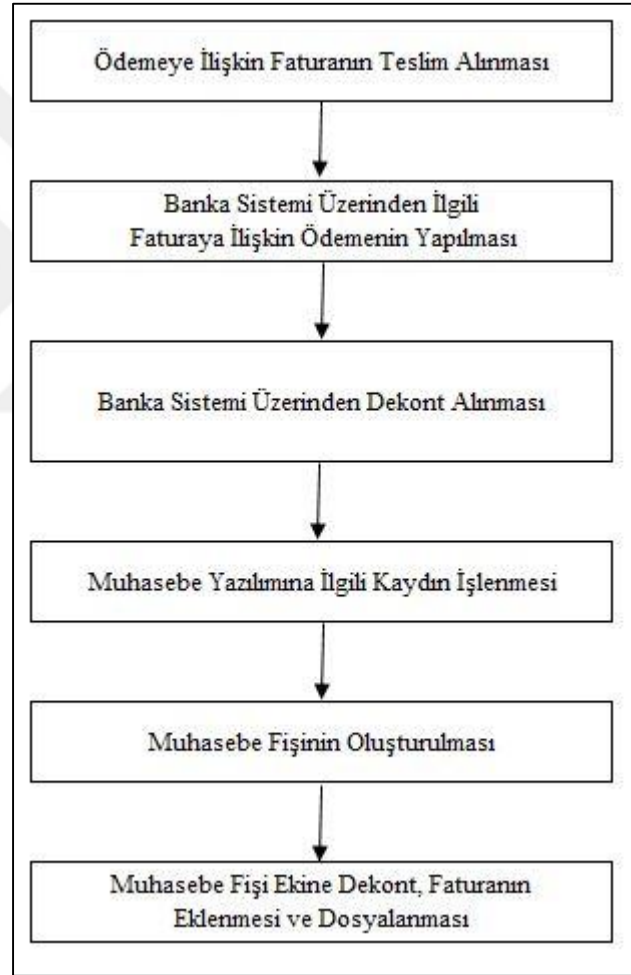


Şekil 3.3. Satın Alma Sistemi İş Akış Şeması

Şekil 3.3'te Antalya Üniversite Destekleme Vakfı'nın satın alma sistemine ilişkin iş akış şeması yer almaktadır. İhtiyacın tespitinden sonra Yönetim Kurulu onayı alınmaktadır. Bu onayda, satın alma sürecinde piyasa fiyat araştırması faaliyetini gerçekleştiren personel ile muayene kabul işlemlerini gerçekleştiren personelin farklı kişilerden oluşturulması önem arz etmektedir. Bu kapsamda yetki ve görev dağılımı yapılarak satın alma faaliyetinde farklı kişilerin birbirlerini kontrol edebileceği bir süreç oluşturulacak ve risklerin gerçekleşme oranı en aza indirilecektir. Satın almada görevlendirilen personelin uyum içinde çalışması önem arz etmektedir. Onaya istinaden piyasadan fiyat teklifinin toplanması veya ihale süreci gerçekleştirilmektedir. Mal/hizmetin teslim alınmasından sonra kanıtlayıcı belgelere göre muhasebe kaydı gerçekleştirilmekte ve satıcıya ödeme yapılmaktadır.

3.6.1.2. Nakit Ödeme Sistemi

Vakıfların borçlarının zamanında ödenmemesinden kaynaklanan ceza veya farklar vakıf kurucuları tarafından ödenmek zorundadır (Şahin,2016:707). Bu sebeple vakfın borçlarına ilişkin işlemlerin gününde ödenmesine dikkat edilmektedir. Bilançonun kısa vadeli yabancı kaynaklara ilişkin hesapların (vergi ödemeleri, satıcılara ödemeler vb.) takibi Mikro yazılım programı üzerinden yapılmaktadır. Günlük perakende ihtiyaçları dışında tüm ödemeler banka üzerinden gerçekleştirilmektedir (Yurtbahar,2024). Şekil 3.4’de nakit ödeme sistemi iş akış şeması yer almaktadır.



Şekil 3.4. Nakit Ödeme Sistemi İş Akış Şeması

Şekil 3.4’te görüldüğü üzere vakfın tedarikçilere, hizmet sunucularına veya elektrik, su, aidat gibi borçlarına ilişkin olarak vakfın hesaplarının yer aldığı banka sistemi üzerinden fatura bilgileri girilmek suretiyle ödemelerin yapıldığı belirtilmiştir. Özellikle

elektrik ve su gibi vadesinde ödenmediğinde cezaya tabi olunan ödemelerin gününde yapılması önemli olduğundan bu tür ödemelerde mal veya hizmet alımı ödemeleri kadar detaylı bir süreç önerilmesine gerek görülmemiştir. Elektrik, su veya satın alma ödemeleri muhasebe fişinin ekine fatura, banka dekontu ve diğer kanıtlayıcı evraklar eklenerek ödemeler dosyasına kaldırıldığı belirtilmiştir.

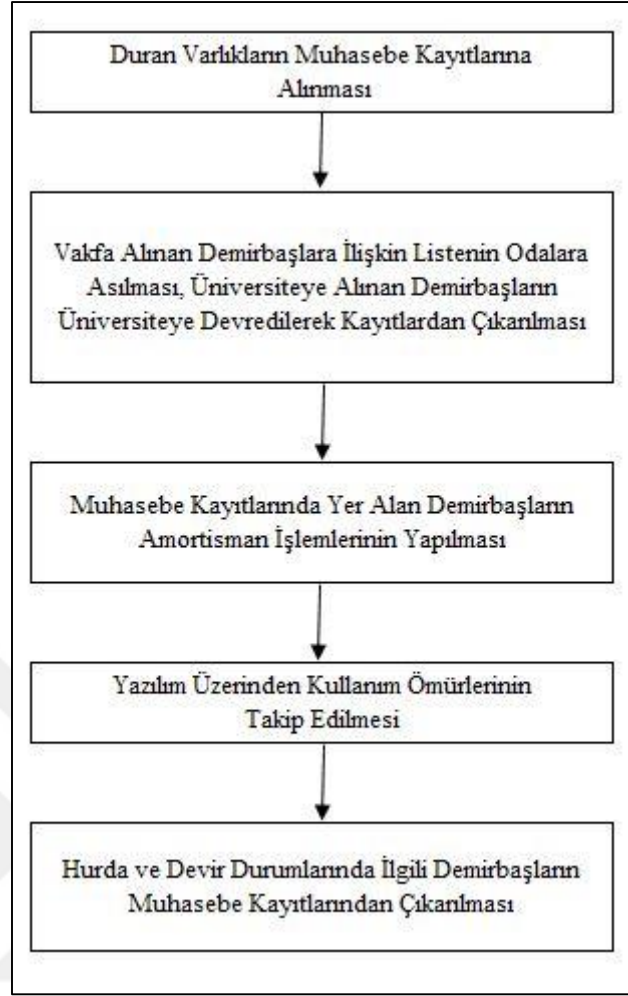
3.6.1.3. Bordrolama Sistemi

Personele ilişkin tüm bordrolama, ücretlendirme işlemleri Mikro yazılım programında yer alan modül üzerinden gerçekleştirilmektedir. Personele ilişkin tüm ödemeler banka üzerinden yapılmaktadır. Personel giderleri 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabında muhasebe kayıtlarına alınmaktadır (Yurtbahar,2024). 1 Seri No'lu MSUGT hesap planı açıklamalarında 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının teşebbüsün büro hizmetleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderlerinde kullanılması gerektiği ifade edilmektedir. Vakıf personeli sadece büro hizmetleri, personel işleri, muhasebe ve mali işler servislerinde görev yaptığından dolayı ilgili hesabın kullanılmasının uygun olduğu değerlendirilmektedir.

Personelin çalışma saatinde vakfa giriş ve çıkış kayıtları manuel yöntemlerle oluşturulmaktadır. Bu puantaj dikkate alınarak yazılım üzerinde ödeme hesaplamaları gerçekleştirilmektedir. Vakıf personelin giriş çıkışlarının kontrolü amacıyla kart, parmak iz veya yüz tanıma özelliğine sahip sistem kurulması vakıf yönetiminin personel giriş-çıkışlarını takip etmesine yardımcı olacaktır. Kurulacak sistem üzerinden alınan giriş-çıkış raporları dikkate alınarak puantajların hazırlanması önerilmektedir.

3.6.1.4. Duran Varlıklar Sistemi

Vakfın duran varlıklarına ilişkin olarak tüm işlemler yazılım üzerinden gerçekleştirilmektedir. Şekil 3.5'te duran varlıklar sistemine ilişkin iş akış şeması yer almaktadır.



Şekil 3.5. Duran Varlıklar Sistemi İş Akış Şeması

Duran varlıkların takibi, amortisman kayıtlarının gerçekleştirilmesi, kullanım ömürlerinin takibi, hurda veya devir nedeniyle duran varlıkların muhasebe kayıtlarından çıkartılması işlemleri yazılım üzerinden gerçekleştirilmektedir. Varlık türüne göre 24 Mali Duran Varlıklar ve 25 Maddi Duran Varlıklar hesap gruplarında muhasebe kayıtlarına alınmaktadır. Kullanıma verilen ve ortak alanlarda yer alan demirbaşlara ilişkin listeler odalara asılmaktadır (Yurtbahar,2024).

Kullanıma verilen ve ortak alanlarda yer alan demirbaş listelerinin odalara asılması uygun olmakla birlikte ilgili demirbaşların satın alma sırasında Ek-5’te örneği bulunan “varlık işlem fişi” ile kayda alınarak satın alma dosyasında yer alması önerilmektedir. İlgili malzemenin kullanıma alınmasından sonra ihtiyaç ve niteliğine göre ortak alan sorumlusuna veya kullanacak personele Ek-6’da örneği bulunan “zimet fişi” düzenlenerek teslim edilmesi önerilmektedir. Çıkış işlemlerinde ise hurda veya devir

işlemine ilişkin “varlık işlem fişi” hazırlanarak kanıtlayıcı belge olarak muhasebe fişi ekine eklenmesi önerilmektedir.

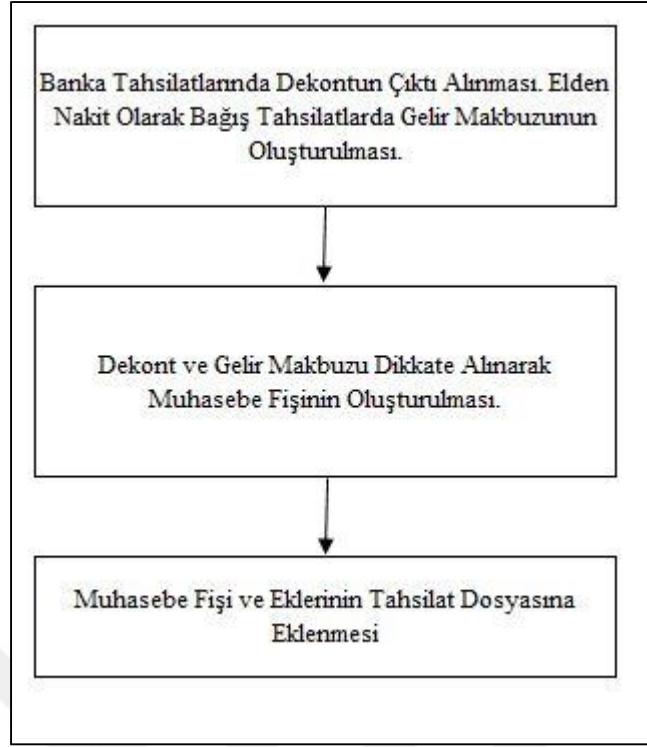
3.6.2. Üretim Döngüsü

Antalya Üniversite Destekleme Vakfında mal ve hizmet satışı bulunmamaktadır. Bundan dolayı 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme, 720 Direkt İşçilik ve 730 Genel Üretim Giderleri hesapları kullanılmamaktadır.

3.6.3. Hasılat Döngüsü

Vakıfta mal ve hizmet satışı yapılmadığından hasılat döngüsü tahsilat işleme sistemine ilişkin olarak tek başlık altında açıklanacaktır. Vakıfta muhasebe işlemleri tahakkuk esaslı değil tahsilat esaslı yapılmaktadır. Vakfın gelirlerinde çeşitliliğin olmaması ve fatura kesme işlemi yapılmadığından tahakkuk esaslı tercih edilmemiştir. Kira, bağış ve diğer gelirler tahsil edildikçe niteliğine göre 600 Yurtiçi Satışlar, 602 Diğer Gelirler ve 603 Bağış ve Yardımlar hesaplarına kaydedilmektedir. Elden nakit olarak yapılan bağışlar için gelir makbuzu düzenlenmektedir. Banka hesaplarına yapılan bağışlarda ise bu işlem zorunlu değildir (Yurtbahar,2024).

Vakfa ait iki adet taşınmaz bulunmaktadır. Bu taşınmazlardan bir tanesi alışveriş merkezi olup tapusuna şerh konularak 30 yıllığına yap-işlet-devret modeliyle özel bir şirkete kiralanmıştır. Taşınmazlardan diğeri ise büro olup 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu hükümlerine göre kiraya verilmiştir. Kira bedelleri her yıl Toptan Eşya Fiyat Endeksi (TEFE) ve Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) oranları dikkate alınarak arttırılmaktadır. Kira gelirleri 600 Yurtiçi Satışlar Hesabı alt hesabında takip edilmektedir (Yurtbahar,2024). Şekil 3.6’da vakfın hasılat döngüsüne ilişkin iş akış şeması yer almaktadır.



Şekil 3.6. Hasılat Döngüsü İş Akış Şeması

Şekil 3.6’da görüldüğü üzere banka üzerinden elde edilen gelirler için dekont, elden nakit olarak tahsil edilen bağış veya diğer gelirler için gelir makbuzu oluşturulmaktadır. Dekont ve gelir makbuzuna göre muhasebe fişi oluşturulmaktadır. Muhasebe fişi, ekine dekont ve gelir makbuzu eklenerek tahsilatlar dosyasına kaldırılmaktadır.

3.7. Vakıf Bütçesinin Hazırlanması

Vakfın yıllık gelir-gider planlamasının yapılabilmesi için bütçe hazırlanmaktadır. Yönetim kurulu fasıllar arası aktarma veya yeni fasılların açılması yetkisine sahiptir (Yurtbahar,2024).

Bütçe üzerinde gelir ve gider kalemleri toplamları denk olacak şekilde tahmin yapılmaktadır. Gelir kalemleri; bir önceki yıldan devreden nakit fazlası, bağış gelirleri, faiz gelirleri, kira gelirleri ve yasal muafiyetten kaynaklanan gelirlerden oluşmaktadır. Gider kalemleri; genel yönetim giderleri, diğer giderler, amaca yönelik giderler ve yedek akçe ayrılmasından oluşmaktadır. (Yurtbahar,2024).

Vakıflar yıl içinde elde ettikleri gelirin en az 3'te 2'sini amaca yönelik giderler için kullanmakla yükümlüdür (Şahin,2013:15). Bütçe tahmininde amaca yönelik giderlerin toplam giderlere oranı yaklaşık % 70 olarak belirlenmiştir. Fakat uygulamada ise yıl içinde gerçekleştirilen toplam giderlerin % 80'inin amaca yönelik olarak yapılmasına dikkat edilmektedir (Yurtbahar,2024). Bütçe tahmininde gelir-gider denklığı esastır.

Vakfın gelir ve giderlerinin ayrıntılı tahminlerini kapsayan 2023 yılı tahmini bütçe örneğine Tablo 3.1'de yer verilmiştir.



Tablo 3.1. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı 2023 Yılı Bütçe Örneği

GELİRLER		GİDERLER	
2022'DEN DEVREDEN BANKA	32.696.438,02 TL	A-GENEL YÖNETİM	
NAKDİ BAĞIŞ	45.000 TL	PERSONEL GİDERİ	300.000,00 TL
FAİZ	9.600.000 TL	İŞVEREN PAYI	45.000,00 TL
KİRA	11.790.561,24 TL	AVUKAT GİDERİ	140.000,00 TL
YASAL MUAFİYETTEN KAYNAKLANAN	10.000 TL	MALİ MÜŞAVİR GİDERİ	36.000,00 TL
		İŞSİZLİK SİGORTASI GİDERİ	2.600,00 TL
		İŞYERİ SİGORTASI GİDERİ	3.500,00 TL
		DAMGA VERGİSİ ÖDEMESİ	2.500,00 TL
		İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ GİDERİ	2.500,00 TL
		İŞHANI-APARTMAN YÖNETİM AİDATI	6.500,00 TL
		OFİS TEMİZLİK GİDERİ	5.200,00 TL
		ELEKTRİK GİDERİ	30.000,00 TL
		KIRTASIYE-MATBAA-GAZETE İLAN GİDERİ	6.700,00 TL
		TELEFON GİDERİ	16.750,00 TL
		SU GİDERİ	4.850,00 TL
		NOTER GİDERİ	17.500,00 TL
		PTT VE KARGO GİDERİ	7.000,00 TL
		YAZICI, FAKS VE KARTUŞ GİDERİ	2.200,00 TL
		EMLAK-İLAN REKLAM VERGİSİ	6.500,00 TL
		TEMSİL AĞIRLAMA GİDERİ	20.000,00 TL
		ULAŞIM-KONAKLAMA GİDERİ	6.700,00 TL
		PLAKET-ÇELENK- ROZET- HEDİYELİK EŞYA GİDERİ	3.500,00 TL
		BÜRO MALZEMELERİ VE BAKIM ONARIM GİDERİ	15.000,00 TL
		İNTERNET SİTESİ-E POSTA GİDERİ	5.700,00 TL
		MUHTELİF GİDERLER	600,00 TL
		GENEL YÖNETİM GİDERİ TOPLAMI	686.800,00 TL
		B-DİĞER	
		İHBAR VE KIDEM TAZMİNATLARI NET KARŞILIK	150.000,00 TL
		MAHKEME HARÇ GİDERİ	200.000,00 TL
		DAVA VEKALET ÜCRETİ	150.000,00 TL
		DİĞER GİDERLER TOPLAM	500.000,00 TL
		C-AMACA YÖNELİK GİDERLER	
		KARŞILIKSIZ BURS	1.400.000,00 TL
		YURT BURSUSU	75.000,00 TL
		BİLİM-HİZMET VE TEŞVİK ÖDÜLLERİ	25.000,00 TL
		ÜNİVERSİTEYE KALICI YA TIRIM GİDERİ	5.000.000,00 TL
		AMACA YÖNELİK TAŞIT GİDERİ	35.000,00 TL
		AMACA YÖNELİK TANITIM/ETKİNLİK GİDERİ	750.000,00 TL
		KIZ ÖĞRENCİ YURDU	120.000,00 TL
		ÖĞRENCİ TOPLULUKLARI	100.000,00 TL
		VAKFA GELİR GETİRİCİ YA TIRIM	30.000.000,00 TL
		AMACA YÖNELİK GİDERLER TOPLAMI	37.505.000,00 TL
		D-YEDEK AKÇE	
			15.450.199,26 TL
GELİR TOPLAM	54.141.999,26 TL	GİDER TOPLAM	54.141.999,26 TL

Kaynak: Yurtbahar,2024

5737 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 32'nci maddesinde vakıf yönetiminin bilanço ve bütçelerine ilişkin beyannameleri her takvim yılının ilk altı ayı içerisinde Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne teslim edeceği belirtilmişse de vakıfların bütçesine ilişkin bir format belirlenmediği görülmektedir. Uygulama birliğini sağlamak amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından benimsenen bütçe örneğine göre hazırlanan ve tüm vakıflar tarafından kullanılması önerilen vakıf gelir-gider bütçesi örneğine Tablo 3.2'de yer verilmiştir.

Tablo 3.2. Vakıf Gelir-Gider Bütçesi Örneği

VAKIF GELİR-GİDER BÜTÇESİ ÖRNEĞİ			
GİDER TÜRÜ	Bütçe Tutarı	GELİR TÜRÜ	Bütçe Tutarı
01-BRÜT GELİRİN % 20'SİNİ GEÇMEYECEK HARCAMALAR	1.186.800,00 TL		
01.01-Yönetim Gideri	686.800,00 TL	03-İKTİSADİ İŞLETME GELİRLERİ	0,00 TL
01.02-Gider Karşılıkları	150.000,00 TL	03.01- İşletme Geliri	0,00 TL
01.03-Mahkeme, Hary ve Vekalet Giderleri	350.000,00 TL	04-İŞTİRAK GELİRLERİ	0,00 TL
01.04-Teftiş ve Denetleme Giderleri	0,00	04.01-İştirak Geliri	0,00 TL
02-BRÜT GELİRLERİN % 80'İNDEN AZ OLAMAYACAK HARCAMALAR	37.505.000,00 TL	05-KİRA GELİRLERİ	11.790.561,24 TL
02.01-Amaçları Gerçekleştirmek İçin Kurulan Tesis İşletme Gideri	0,00 TL	05.01-Konut	0,00 TL
02.01.01-Okul İşletme Personel Gideri	0,00 TL	05.02-İşhamı	11.790.561,24 TL
02.01.02-Hastane İşletme Personel Gideri	0,00 TL	05.03-Taahüt	0,00 TL
02.01.03-Yurt İşletme Personel Gideri	0,00 TL	06-FAİZ GELİRLERİ	9.600.000,00 TL
02.01.04-Kültür Tesis Personel Gideri	0,00 TL	06.01-Mevduat Faizleri	9.600.000,00 TL
02.01.05-Diğer Tesis Personel Gideri	0,00 TL	06.02-Tahvil ve Bono Faizleri	0,00 TL
02.01.06-Bakım ve Onarım Gideri	0,00 TL	06.03-Diğer Faiz Gelirleri	0,00 TL
02.01.07-Tesislere Ait Genel Giderler	0,00 TL	07-SOSYAL FAALİYET GELİRLERİ	0,00 TL
02.02-Amaçların Gerçekleştirilmesi İçin Kurulan Tesis İnşaat Giderleri	0,00 TL	07.01-Panel Gelirleri	0,00 TL
02.02.01-Okul İnşaat Giderleri	0,00 TL	07.02-Kermes Gelirleri	0,00 TL
02.02.02-Hastane İnşaat Giderleri	0,00 TL	07.03-Kültürel Etkinlik Gelirleri	0,00 TL
02.02.03-Yurt İnşaatı Giderleri	0,00 TL	08-YAYIN GELİRLERİ	0,00 TL
02.02.04-Kültür Tesis İnşaatı Giderleri	0,00 TL	08.01-Kitap ve Dergi Gelirleri	0,00 TL
02.02.05-Diğer Tesis İnşaatı Giderleri	0,00 TL	08.02-Ajanda ve Takvim Gelirleri	0,00 TL
02.03- Diğer Kuruluşlardan Yapılan Bağışlara İlişkin Harcamalar	0,00 TL	09-BAĞIŞ GELİRLERİ	45.000,00 TL
02.04-Gelir Getiren Hizmetlere İlişkin Harcamalar	0,00 TL	09.01-Şarh Bağışlar	0,00 TL
02.04.01-Sosyal Faaliyet Giderleri	0,00 TL	09.02-Şartsız Bağışlar	45.000,00 TL
02.04.02-Yaymcılık Giderleri	0,00 TL	10-YASAL OLARAK TAHSİL EDİLEN GELİRLER	0,00 TL
02.05-Amaçlara Yönelik Diğer Harcamalar	2.505.000,00 TL	10.01-Tahsil Edilen Yasal Diğer Gelirler	0,00 TL
02.06-Yatırım Harcamaları	35.000.000,00 TL	11-DİĞER GELİRLER	32.706.438,02 TL
TOPLAM HARCAMALAR	38.691.800,00 TL	11.01-Yılı Gelir Fazlası	32.706.438,02 TL
YEDEK AKÇE	15.450.199,26 TL	12-YATIRIM FONLARI	0,00 TL
BÜTÇE FAZLASI	0,00 TL	12.01-Yatırım Fonları	0,00 TL
GENEL TOPLAM	54.141.999,26 TL	TOPLAM GELİR	54.141.999,26 TL
		BÜTÇE ACIĞI	0,00
		GENEL TOPLAM	54.141.999,26 TL

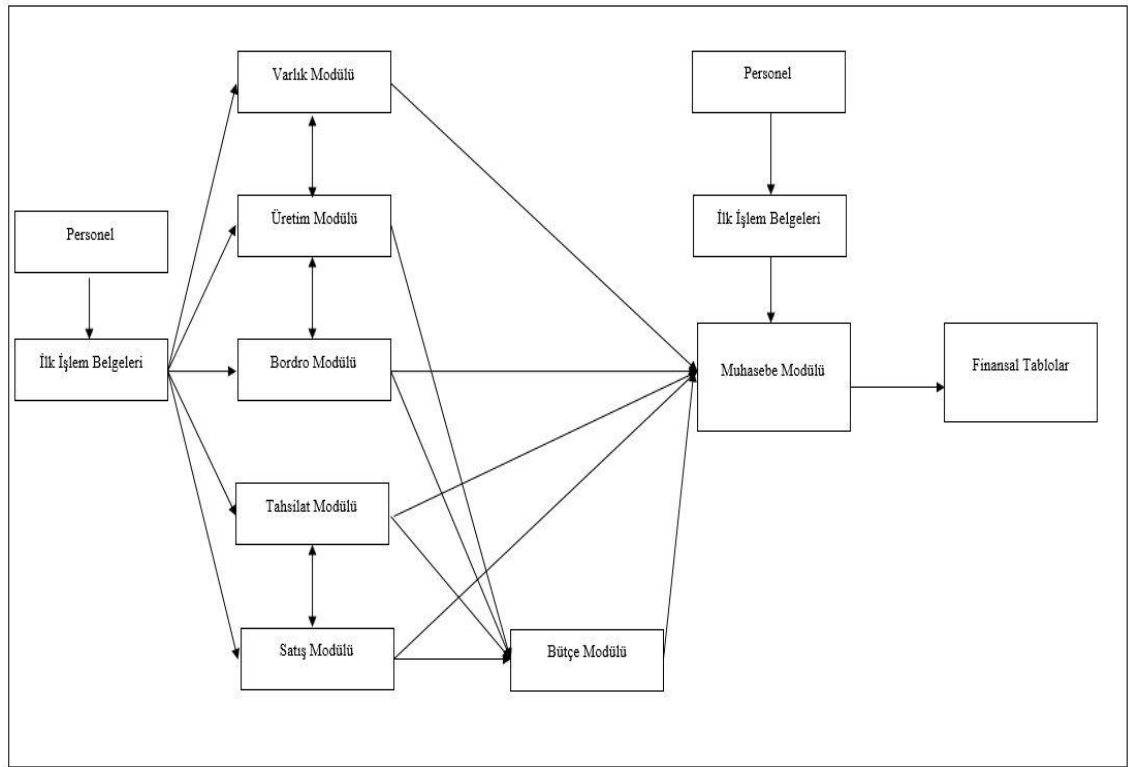
Kaynak: Güngörmüş ve Coşkun,2008:188 uyarlanmıştır.

Tablo 3.2'de tüm vakıfların ortak kullanabileceği gelir-gider bütçesi örneği yer almaktadır. Bütçe gelir-gider denk olacak şekilde hazırlanmıştır. Bütçe işlemlerine ilişkin örneklere çalışmanın 3.8.4 bütçe döngüsünün açıklandığı başlıkta yer verilmiştir.

3.8. Vakıflarda Muhasebe Bilgi Sistemi Model Önerisi

Bu çalışma ile vakıf muhasebe bilgi sisteminin iç ve dış kullanıcılara gerçeğe uygun ve doğru finansal tablo sunumu yapılmasına ilişkin model önerisinde bulunulması amaçlanmaktadır.

Mikro-küçük ve orta ölçekli vakıflarda muhasebe bilgi sisteminin işlem döngülerinin sağlıklı ve uygulama birliği içerisinde yapılabilmesi amacıyla Hazine ve Maliyet Bakanlığı ile Kültür ve Turizm Bakanlığı işbirliğinde VBYS altyapısına bulut tabanlı muhasebe bilgi sistemi tanımlanması önerilmektedir. Bu amaçla oluşturulacak muhasebe bilgi sistemi içerisinde muhasebe modülü, varlık modülü, bordro modülü, üretim modülü, satış modülü, tahsilat modülü ve bütçe modülünün birbirleriyle entegre biçimde çalışacak biçimde tasarlanmalıdır.



Şekil 3.7. Muhasebe Bilgi Sistemi Model Önerisi

Şekil 3.7’de vakıflarda kullanılmak üzere muhasebe bilgi sistemi model önerisi yer almaktadır. Bu sistem, beşeri faktör olan personel tarafından ilk işlem belgelerinin ilgili modüllere girilmesi ve son olarak muhasebe modülü üzerinde gerekli muhasebe

kayıtlarının oluşturulması prensibiyle kurgulanmalıdır. Muhasebe modülünde onaylı olan muhasebe fişlerine göre vakfin finansal tabloları oluşturulacaktır.

Sistem üzerinde işlem türüne göre varlık, üretim, bordro, tahsilat, satış, üzerinde veri giriş işlemleri yapılmaktadır. Gider tahakkuku ve gelir tahsilatında bütçe modülü üzerinde gerekli işlemler yapılmalıdır. Özellikle gider tahakkuklarında Yönetim Kurulu tarafından dönem başında hazırlanan bütçeye göre harcama yapılmasının kontrolünü bütçe modülü gerçekleştirecektir. Gelir tahsilatında ise gelir bütçesine ilişkin kayıtlar gerçekleştirilecektir. Modüllerin dışında direkt olarak personel tarafından kanıtlayıcı nitelikte ilk işlem belgelerinin muhasebe modülüne girişiyle de kayıt işlemi gerçekleştirilebilecektir. Böylece alt modüllerin faaliyet alanına girmeyen işlemlerin de muhasebe bilgi sisteminde kaydedilmesi mümkün hale gelecektir.

Tüm süreçlerin sonunda yevmiye defteri, büyük defter vb. tüm defterler muhasebe modülünde otomatik olarak hazırlanacak şekilde tasarım yapılacaktır. Muhasebe modülünde onaylanan kayıtlara göre finansal durum tablosu, gelir tablosu, nakit akış tablosu ve net varlık değişim tablosu oluşturulabilecektir.

3.8.1. Harcama Döngüsü

Harcama döngüsü satın alma işleme, nakit ödeme, bordrolama ve duran varlık alt sistemlerinden oluşmaktadır. Bu doğrultuda önerilen muhasebe bilgi sisteminin çalışma prensibi aşağıda açıklanmıştır.

- Satın Alma İşleme Sistemi: Vakfa satın alınan demirbaş sınırının üstünde yer alan bir varlık ise varlık modülüne kanıtlayıcı nitelikteki ilk işlem belgelerine dayalı olarak veri girişlerinin yapılmasıyla süreç başlamaktadır. Duran varlıkların yanı sıra 15 Stoklar niteliğindeki mal alımlarına ilişkin verilerinde varlık modülüne girişinin yapılması gerekmektedir. Yapılan veri girişlerine göre muhasebe modülünde yevmiye kayıtlarının oluşturulmasıyla satın alma işleme süreci tamamlanmaktadır. Demirbaş sınırı altında olan mal alımları veya diğer hizmet alımları 7-Maliyet hesaplarında kayda alınarak muhasebe modülüne gönderilmelidir. Varlık modülünün kullanılmasına gerek olmayan satın almalarda personel tarafından direkt olarak kanıtlayıcı nitelikteki ilk işlem belgelerinin muhasebe modülüne veri girişi yapılmasıyla muhasebe fişi oluşturulur. Tüm işlemler sonucunda muhasebe modülünde oluşturulan

muhasabe fişinin onaylanmasıyla yevmiye kaydı oluşturulmakta ve süreç tamamlanmaktadır.

- Nakit Ödeme Sistemi: Vakıf tarafından yapılacak ödemelerde kullanılacak sistemdir. Satın alma işleme sistemi sonucunda oluşturulan muhasabe fişine göre ödemenin ilgisine yapılmasıyla süreç tamamlanmaktadır. Nakit ödeme sistemine ilişkin olarak Antalya Üniversite Destekleme Vakfında benzer süreç uygulandığı belirlenmiştir.
- Bordrolama Sistemi: İnsan kaynaklarına ilişkin tüm giderlerin tahakkuk işlemlerinin yapıldığı süreçtir. Personel tarafından modül üzerinde oluşturulan bordroların sistem üzerinden muhasabe modülüne gönderilmesiyle süreç başlamaktadır. Muhasebe modülü üzerinde oluşan muhasabe fişinin onaylanmasıyla birlikte yevmiye kaydı oluşturulmakta ve süreç tamamlanmaktadır. Antalya Üniversite Destekleme Vakfında bordronun kanıtlayıcı belgeleri tamamen manuel yöntemlerle hazırlanmaktadır. Puantajların oluşturulmasına yönelik kart, yüz tanıma, parmak izi vb. özelliklere sahip sistemlerden yararlanılması hatta bu sistem üzerinden otomatik bordro oluşturulmasının sağlanması ile Yönetim Kurulu'nun çalışan takibini yapabilmesine ve bordrolama sisteminin hatasız uygulanmasına katkıda bulunacaktır.
- Duran Varlıklar Sistemi: Varlık modülü üzerinde duran varlıkların edinimi, bakım-onarım faaliyetlerinin takibi ve kullanım ömrü sona erdiğinde muhasabe kayıtlarından çıkarılması sürecini gerçekleştiren sistemdir. Bu alt sistem satın alma işleme sistemiyle koordineli biçimde çalışmaktadır. Satın alma işleme sistemi veya diğer yollarla elde edilen duran varlıklara ilişkin kanıtlayıcı nitelikte ilk işlem belgelerine dayalı olarak veri girişi yapılmasıyla süreç başlamaktadır. İlk işlem belgelerine dayalı olarak varlık işlem fişi sistem üzerinde oluşturulmaktadır. Duran varlıkların başışı, devri ve kullanım ömrünün sona ermesi gibi durumlarda varlık işlem fişi oluşturularak ilgili varlık muhasabe kayıtlarından çıkarılmaktadır. Veri girişlerinin muhasabe modülüne gönderilmesi ve oluşan muhasabe fişinin onaylanmasıyla birlikte yevmiye kaydı oluşturulmakta ve süreç tamamlanmaktadır.

3.8.2. Üretim Döngüsü

Üretim döngüsü üretim planlama ve kontrol ile maliyet muhasebesi alt sistemlerinden oluşmaktadır. Antalya Üniversite Destekleme Vakfında üretime ilişkin herhangi bir işlem bulunmadığından bu kapsamdaki döngü incelenememiştir. Mal ve hizmet üretiminde bulunan vakıflara ilişkin üretim döngüsü önerileri aşağıda yer almaktadır.

- Üretim Planlama ve Kontrol: Satış amaçlı üretilen mallara ilişkin tasarım, üretim planlama, üretim işlemlerinin üretim modülü üzerinden takip edilmesini sağlamaktadır. Ambarda yer alan ilk madde ve malzeme, yarı mamul ve mamullere ilişkin bilgiler üretim modülünde yer almalıdır.
- Maliyet Muhasebesi: Vakıfta üretilen mal ve hizmetlerin maliyet hesaplarının oluşturulduğu alt sistemdir. Vakıfta üretilen ve satış amaçlı ambarda bulunan mallara ilişkin bilgiler personel tarafından varlık modülüne maliyet değerleri üzerinden gönderilmelidir. Varlık modülü üzerinden kanıtlayıcı belgelere dayalı olarak muhasebe modülüne üretilen mal ve hizmetlere ilişkin veriler aktarılmaktadır. Veri girişlerinin muhasebe modülüne gönderilmesi ve oluşan muhasebe fişlerinin onaylanmasıyla yevmiye kayıtları oluşturulmakta ve süreç tamamlanmaktadır.

3.8.3 Hasılat Döngüsü

Hasılat döngüsü satış ve tahsilat işleme alt sistemlerinden oluşmaktadır. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı hasılat döngüsünün nakit esaslı kayıt sistemine göre gerçekleştirildiği belirlenmiştir. Bu kapsamda tahakkuk esaslı kayıt sisteminin uygulanması daha uygun olacaktır. Bu husus dışında mevcut muhasebe bilgi sistemi ile önerilen sistem dışında fark bulunmamaktadır.

- Satış İşleme: Vakıf tarafından gerçekleştirilen satış işlemlerine ilişkin kanıtlayıcı nitelikteki ilk işlem belgelerinin personel tarafından satış modülüne veri girişlerinin yapılmasıyla süreç başlamaktadır. Satış işlemeye yapılan veri girişlerinin muhasebe modülüne gönderilmesiyle ikinci aşamaya geçilmektedir. Muhasebe modülünde oluşan muhasebe fişinin onaylanmasıyla yevmiye kayıtları oluşturulmakta ve süreç tamamlanmaktadır.

- Tahsilat İşleme: Vakfa yapılan bağışlar veya gerçekleştirilen satışların tahsilat işlemine ilişkin kanıtlayıcı nitelikteki belgelerin personel tarafından tahsilat modülüne işlenmesiyle süreç başlamaktadır. Tahsilat modülünde yapılan veri girişlerinin muhasebe modülüne gönderilmesiyle ikinci aşamaya geçilmektedir. Muhasebe modülünde oluşan muhasebe fişinin onaylanmasıyla yevmiye kayıtları oluşturulmakta ve süreç tamamlanmaktadır.

3.8.4. Bütçe Döngüsü

Antalya Üniversite Destekleme Vakfında gelir-gider bütçe tahminine ilişkin süreç tanımlı olmakla birlikte bütçenin muhasebe bilgi sistemi üzerinde herhangi bir bağlantısı bulunmamaktadır. Vakıfta gerçekleştirilen harcama, üretim ve hasılat döngülerine ek olarak bütçe döngüsünün de tanımlanması önerilmektedir. Vakıf gelir ve giderlerinin belirli bir bütçe disiplini altında takip edilmesi için bütçe döngüsünün kullanılması önem arz etmektedir. Önerilen muhasebe bilgi sisteminde bu işlemler bütçe modülü üzerinden gerçekleştirilmektedir.

Tablo 3.1’de Antalya Üniversite Destekleme Vakfının bütçe örneği yer almaktadır. Bu bütçe örneği matbu bir form olmamakla birlikte ilgili vakıf tarafından hazırlanmıştır. Bütçeye ilişkin tüm vakıfların ortak bir şekilde uygulayacağı bütçe formunun tanımlanması gerekmektedir. Bu kapsamda Tablo 3.2’de tüm vakıfların ortak şekilde kullanabilecekleri vakıf gelir-gider bütçesi örneği yer almaktadır.

Vakıf TDHP’de 8’li gruptaki hesaplara bütçe gelir ve gider hesaplarının tanımlanması önerilmektedir. İlgili yılda gerçekleştirilen bütçe harcamalarında ve gelir tahsilatlarında 800-Bütçe Gelirleri, 830-Bütçe Giderleri, 805-Bütçe Gelirleri Yansıtma ve 835-Bütçe Giderleri Yansıtma hesaplarının yevmiye kayıtlarında gösterilmesi önem arz etmektedir. Bütçe giderlerine ilişkin tutarların yıl başında Yönetim Kurulu tarafından belirlenen bütçe tutarlarından eksilmesine ilişkin yazılım üzerinde gerekli kodlama işleminin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca yıl içinde yapılan bütçe ekleme veya aktarmalarına ilişkin kanıtlayıcı nitelikteki ilk işlem belgelerinin (Yönetim Kurulu kararı vb.) personel tarafından bütçe modülüne veri girişlerinin yapılmalıdır. Bütçe üzerinde yapılan ekleme ve aktarma işlemlerine ilişkin olarak Tablo 3.2’de yer alan gelir ve gider bütçe ödenekleri arasında nihai duruma göre tutar güncellemelerinin yapılmasına ilişkin bilgi sistemi üzerinde gerekli kodlama işleminin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Böylece vakıf gelir ve harcama işlemleri belirli bir bütçe disiplini altında uygulanabilecektir.

Yıl içinde kayda alınan 800-Bütçe Gelirleri, 830-Bütçe Giderleri, 805-Bütçe Gelirleri Yansıtma ve 835-Bütçe Giderleri Yansıtma hesapları yıl sonunda 895-Bütçe Uygulama Sonuçları hesabı kullanılarak kapatılmalıdır. Bütçe işlemlerine ilişkin örnek uygulamalara aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1: Antalya Üniversite Destekleme Vakfı üniversite öğrencilerine 100.000,00 TL burs yardımı yapmıştır. Vakıf bütçesinde 02.05-Amaca Yönelik Harcamalar bütçe tertibinde 2.505.000,00 TL ödenek yer almaktadır. Sistem üzerinde yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer almaktadır.

YEVMIYE KAYDI	Borç	Alacak
794.02.05-AMACA YÖNELİK GİDERLER HS.	100.000,00	
<i>794.02.05.01-Burs Giderleri</i>		
102-BANKALAR HS.		100.000,00
830.02.05-BÜTÇE GİDERLERİ HS.	100.000,00	
<i>830.02.05.01-Burs Giderleri</i>		
835-BÜTÇE GİDERLERİ YANSITMA HS.		100.000,00

Yukarıda yer alan yevmiye kaydının muhasebe modülünde onaylanmasıyla birlikte bütçe modülünde yer alan 02.05-Amaca Yönelik Diğer Harcamalar bütçe ödenek durumunun 2.405.000,00 TL olarak güncellenmesi gerekecektir. Sistem üzerinde ödenek tutarından fazla yapılmak istenen harcamaya izin verilmemesi harcama takibinin yapılmasını sağlayacaktır. Gelirin yılbaşı tahmininden yüksek olması durumuna ilişkin herhangi bir işlem yapılmasına gerek olmadığı değerlendirilmektedir. 800-Bütçe Gelirleri ve 805-Bütçe Gelirleri Yansıtma hesaplarının gelirin tahsilatı durumunda çalıştırılması önerilmektedir.

Örnek 2: Antalya Üniversite Destekleme Vakfı banka hesabına 20.000,00 TL tutarında şartsız bağış yapıldığı tespit edilmiştir. Sistem üzerinde yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer almaktadır.

YEVİMİYE KAYDI	Borç	Alacak
102-BANKALAR HS.	20.000,00	
603-BAĞIŞ VE YARDIMLAR HS.		20.000,00
<i>603.09.02-Şartsız Bağışlar</i>		
800.09.02-BÜTÇE GELİRLERİ HS.		20.000,00
<i>800.09.02-Şartsız Bağışlar</i>		
805-BÜTÇE GELİRLERİ YANSITMA HS.	20.000,00	

Örnek 3: Vakıfta yıl içinde kaydı gerçekleşen bütçe hesaplarının yıl sonu kapanış kaydı aşağıda yer almaktadır.

YEVİMİYE KAYDI	Borç	Alacak
830.02.05-BÜTÇE GİDERLERİ HS.		100.000,00
<i>830.02.05.01-Burs Giderleri</i>		
800.09.02-BÜTÇE GELİRLERİ HS.	20.000,00	
<i>800.09.02-Şartsız Bağışlar</i>		
895-BÜTÇE UYGULAMA SONUÇLARI HS.	100.000,00	20.000,00

3.9. Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme İlkeleri Kapsamında Vakıflarda Muhasebe Bilgi Sistemi Önerisinin Değerlendirmesi

Vakıflarda muhasebe bilgi sistemi önerisinin muhasebe bilgi sistemi geliştirme ilkeleri kapsamında değerlendirilmesi aşağıda yer almaktadır.

- **Uygun Maliyet İlkesi:** Önerilen muhasebe bilgi sisteminde tüm işlemler tek bir sistem üzerinde gerçekleştirildiğinden bütünleşik yapıya sahiptir. Vakıfların internet tabanlı tek bir sistem üzerinden muhasebe kayıtlarını yapmaları yazılım giderlerinin azaltılmasını sağlayacaktır. Ayrıca ilgili sistem üzerinde oluşturulan muhasebe fişlerinin e-imza, mali mühür vb. süreçler yardımıyla onaylanmasıyla kırtasiye maliyetleri de düşürülebilecektir.
- **Raporlama İlkesi:** Önerilen muhasebe bilgi sisteminde yer alan muhasebe modülü üzerinde mevzuatta hazırlanması zorunlu tüm finansal tablolar oluşturulabilmektedir. Finansal tablolara ek olarak vakıf yöneticilerinin

ihtiyaç duyabileceği duran varlık raporu, stok raporu gibi raporlar duran varlık ve üretim modülü üzerinden oluşturulabilmektedir.

- İnsan Etkeni İlkesi: Önerilen muhasebe bilgi sistemi beşeri faktör olan insan kaynağının kolayca öğrenebileceği ve kullanabileceği şekilde tasarlanmıştır.
- Örgüt Yapısı İlkesi: Önerilen muhasebe bilgi sisteminin kullanımına ilişkin muhasebe el kitabı örneği hazırlanmıştır. Muhasebe el kitabında yer alan ilkeler doğrultusunda görev, yetki ve sorumluluklar belirlenerek sistem uygulamaya alınmalıdır.
- Esnek Olma İlkesi: Önerilen muhasebe bilgi sistemi değişen çalışma şartlarına veya mevzuatta gerçekleştirilen değişikliklere göre güncellenebilir özelliğe sahip olacak şekilde tasarlanmıştır.
- Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi: Önerilen muhasebe bilgi sistemi yalın biçimde tüm işlem döngülerinin varlık, üretim, bordro, tahsilat, satış ve bütçe modülü üzerinden yapılması ve nihai olarak muhasebe modülünde onaylanması prensibiyle çalışmaktadır.
- Veri Biriktirme ve Süreçleme İlkesi: Önerilen muhasebe bilgi sisteminde ilk işlem belgelerine ilişkin veri girişlerinin doğru yapılması halinde sistem üzerinde doğru mali raporların oluşturulması sağlanacaktır.

3.10. Vakıf Finansal Tabloları

5737 sayılı Vakıflar Kanunu 32'nci maddesinde “*Vakıf yönetimi; vakfın yönetici veya yönetim kurulu üyeleri listesini, bir önceki yıla ait faaliyet raporlarını, bütçe ve bilançolarını, gayrimenkullerini, malî tablolarını ve bu tabloların uygun araçlarla yayımlandığına dair belgeyi, işletme ve iştiraklerinin malî tabloları ile yönetmelikle belirlenecek diğer bilgileri içeren beyannameyi her takvim yılının ilk altı ayı içerisinde Genel Müdürlüğe verir.*” hükmü bulunmaktadır.

Vakıf faaliyetlerine ilişkin mali bilgiler bir önceki yıl ile karşılaştırmalı olarak hazırlanarak Genel Kurula sunulmaktadır. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı vergi muafiyeti tanınan vakıflar arasında yer almamaktadır. Bu sebeple mali tablolar Vakıf Tek Düzen Hesap Planı doğrultusunda hazırlanmaktadır. Vakfın yıl içerisinde gerçekleştirdiği iş ve işlemler doğrultusunda yılsonunda sadece gelir tablosu ve bilanço hazırlanmaktadır (Yurtbahar,2024).

Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ait 2022 yılı bilanço aktif Tablo 3.3'te yer almaktadır.

Tablo 3.3. Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı'na Göre Hazırlanan Bilanço (Aktif)

ANTALYA ÜNİVERSİTE DESTEKLEME VAKFI
01.01.2022-31.12.2022 BİLANÇO AKTİF

GRUP-HESAP ADI	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM
İLDÖNEN VARLIKLAR	10.919.019,97	32.718.436,99
HAZIR DEĞERLER	10.914.430,72	32.703.670,06
1.Kasa	513,96	7.232,04
2.Bankalar	10.913.916,76	32.696.438,02
TİCARİ ALACAKLAR	3.972,13	13.500,77
1.Verilen Depozito ve Teminatlar	3.972,13	13.500,77
DİĞER ALACAKLAR	617,12	1.266,16
1.Diğer Çeşitli Alacaklar	617,12	1.266,16
DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	0,00	0,00
1.İş Avansları	0,00	0,00
2.Personel Avansları	0,00	0,00
İLDURAN VARLIKLAR	4.549.987,79	4.552.386,79
MALİ DURAN VARLIKLAR	300.000,00	300.000,00
1.İştirakler	300.000,00	300.000,00
MADDİ DURAN VARLIKLAR	4.249.987,79	4.252.386,79
1.Arazi ve Arsalar	2.540.187,70	2.540.187,70
2.Binalar	1.666.067,71	1.666.067,71
3.Taşıtlar	46.522,50	46.522,50
4.Demirbaşlar	48.669,53	51.068,53
5.Birikmiş Amortismanlar (-)	-51.459,65	-51.459,65
6.Verilen Avanslar	0,00	0,00
AKTİF(VARLIKLAR)	15.469.007,76	37.270.823,78

NOT: Teminat Mektupları

1-A Bankası	164.295,00
2-B Bankası	24.720,16
Toplam	189.015,16

Kaynak: Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,2023,a.g.i.s.

Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ait 2022 yılı bilanço pasifi Tablo 3.4’de yer almaktadır.

Tablo 3.4. Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı’na Göre Hazırlanan Bilanço (Pasif)

ANTALYA ÜNİVERSİTE DESTEKLEME VAKFI
01.01.2022-31.12.2022 BİLANÇO PASİF

GRUP-HESAP ADI	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM
İKİSA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	7.670,24	16.803,52
TİCARİ BORÇLAR	600,00	600,00
1.Diğer Ticari Borçlar	600,00	600,00
DİĞER BORÇLAR	0,00	0,00
1.Personele Borçlar	0,00	0,00
2.Diğer Çeşitli Borçlar	0,00	0,00
ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	7.070,24	16.203,52
1.Ödenecek Vergi ve Fonlar	2.650,23	4.187,10
2.Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	4.420,01	12.016,42
İİÖZKAYNAKLAR	15.461.337,52	37.254.020,26
ÖDENMİŞ SERMAYE	235,70	235,70
1.Sermaye	235,70	235,70
SERMAYE YEDEKLERİ	2.295.951,73	2.295.951,73
1.Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artış	2.295.951,73	2.295.951,73
GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	28.098.238,13	28.098.238,13
1.Geçmiş Yıllar Karları	28.098.238,13	28.098.238,13
GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-930.724,98	-14.933.088,04
1.Geçmiş Yıllar Zararları	-930.724,98	-14.933.088,04
DÖNEM NET KARI(ZARARI)	-14.002.363,06	21.792.682,74
1.Dönem Net Karı	0,00	21.792.682,74
2.Dönem Net Zararı (-)	-14.002.363,06	0,00
PASİF (KAYNAKLAR)	15.469.007,76	37.270.823,78

Kaynak: Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,2023,a.g.i.s.

Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ait 2022 yılı gelir tablosu Tablo 3.5’te yer almaktadır.

Tablo 3.5. Vakıflar Tekdüzen Hesap Planı’na Göre Hazırlanan Gelir Tablosu

ANTALYA ÜNİVERSİTE DESTEKLEME VAKFI
01.01.2022-31.12.2022 GELİR-GİDER TABLOSU

GRUP-HESAP ADI	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM
BRÜT SATIŞLAR	4.422.755,76	20.715.617,21
1.Yurt İçi Satışlar	4.080.268,75	7.767.508,34
2.Diğer Gelirler	327.687,01	12.912.408,87
3.Bağış ve Yardımlar Hesabı	14.800,00	35.700,00
NET SATIŞLAR	4.422.755,76	20.715.617,21
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	4.422.755,76	20.715.617,21
FAALİYET GİDERLERİ	-1.999.433,90	-1.711.825,89
1.Genel Yönetim Giderleri (-)	-1.210.975,11	-484.606,25
2.Amaca Yönelik Giderler	-788.458,79	-1.227.219,64
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	2.423.321,86	19.003.791,32
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	1.834.770,60	3.337.398,57
1.Faiz Gelirleri	1.834.770,60	3.337.398,57
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	4.258.092,46	22.341.189,89
OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	-18.260.455,52	-548.507,15
1.Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	-18.260.455,52	-548.507,15
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	-14.002.363,06	21.792.682,74
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-14.002.363,06	21.792.682,74

Kaynak: Antalya Üniversite Destekleme Vakfı,2023,a.g.i.s.

Antalya Üniversite Destekleme Vakfı finansal tabloları incelendiğinde ilgili finansal tabloların vakıflar TDHP’ye uygun biçimde hazırlandığı görülmektedir.

3.11. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Göre Vakıf Finansal Tabloları

Bu kısımda Türkiye’de Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları’nın (TFRS) uygulama kapsamı kısaca açıklanmış ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlardan vakıflara ilişkin UFRS kapsamında hazırlanması ön görülen finansal tablolara yer verilmiştir.

3.11.1. Türkiye’de Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları ve Uygulama Kapsamı

Ülkemizde muhasebe uygulamaları vergi, ticaret, bankacılık, sermaye piyasası, sigortacılık, muhasebe standartları ve uygulama genel tebliğiyle birlikte birçok düzenlemeye göre yapılmaktadır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 88’inci maddesi hükmüne tabi şahıs veya tüzel kişiliklerin KGK tarafından oluşturulan standartlara ve kavramsal çerçevede bulunan ilkelere göre finansal tablolarını hazırlamaları gerekmektedir. KGK, ilgili kanun ile gerçek ve tüzel kişiliklerin hazırlayacakları finansal tablolara ilişkin gerekli kuralları belirleme yetkisine sahiptir (Doğan,2018:116).

Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların (KAYİK) gereksinimleri dikkate alınarak hazırlanan Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS) borsaya kote olan şirketler için hazırlanmış kapsamı geniş standartlardır. 2013 yılından itibaren Türk Ticaret Kanunu’nun denetime ilişkin hükümlerinin uygulamaya konulmasıyla beraber KAYİK dışı gerçek ve tüzel kişilikler de bağımsız denetim kapsamına alınmıştır. TMS/TFRS’ye göre finansal tablo hazırlamak özel bir uzmanlık gerektirmektedir. Bu sebeple 2014 yılında KGK tarafından KAYİK dışı gerçek ve tüzel kişilikler bağımsız denetim dışında bırakılmış ve yürürlükteki mevzuata (MSUGT) göre işlem yapmalarına izin verilmiştir (Doğan,2018:116).

3.11.2. UFRS Kapsamında Vakıflarda Finansal Raporlama

Ticari amaçlı faaliyet gösteren işletmeler için hazırlanan UFRS duruma göre kâr amacı gütmeyen kuruluşlar tarafından da uygulanabilmektedir. Bazı ülkeler yurtdışından yüksek tutarda fon ve sermaye akışına sahiptir. Bu nedenle kâr amacı gütmeyen kuruluşların UFRS kullanma durumu oluşabilmektedir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar kamu yararına çalıştıklarından dolayı bazı durumlarda UFRS’lere uygun kuruluşlar olmayabilir. Bu nedenle bu kuruluşlar ticari amaçla faaliyet gösteren işletmelerden farklı olarak özel hazırlanmış UFRS’lere ihtiyaç duyabilmektedir (Ertuğrul Yener,2023:41).

Kâr amacı gütmeyen kuruluşlara yönelik uluslararası finansal raporlama standartlarının oluşturulabilmesi amacıyla International Financial Reporting For Non Profit Organisations (IFR4NPO) uygulaması başlatılmıştır. Finansal tabloların

güvenilirliği ve tutarlılığını artırmayı amaçlayan bu girişim ile kâr amacı gütmeyen kuruluşlara yönelik UFRS oluşturulması hedeflenmiştir (IFR4NPO,2024,a.g.i.s.).

Bu doğrultuda Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) tarafından başlatılan çalışmalar sonucunda 2021 yılında faydalanıcıların görüşlerine açılan ve 31 Mart 2023 tarihine kadar görüşlerin toplandığı Uluslararası Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebe Rehberi taslağı hazırlanmıştır (Ertuğrul Yener,2023:41).

Bu rehberin ilk bölümünde kâr amacı gütmeyen kuruluşların niteliği, kamu yararının gerçekleşme durumu, gelir fazlasının kullanıldığı alanlar vb. özellikli durumlara göre standartların kullanım durumu açıklanmıştır (CIPFA,2022:154-160).

Rehberin ikinci bölümünde kavramlara ve ilkelere yer verilmiştir. Maliyet-fayda analizi yapılarak yararlanıcının en çok ihtiyaç duyacağı bilginin raporlara yansımaları gerekmektedir. Aynı bölümde örneklemeler oluşturularak bunların açıklanmasına da yer verilmiştir (CIPFA,2022:161-165).

Rehberin üçüncü bölümünde ise finansal tabloların sunumu yer almaktadır. Finansal tabloların bileşenleri ile Finansal Durum, Gelir-Gider ve Net Varlık Değişim Tabloları'nın açıklamaları ve dipnotlarında yer alan asgari standartlar oluşturulmuştur (CIPFA,2022:165).

Rehberin sekizinci bölümünde finansal tablolara ilişkin notlara, muhasebe politikalarının tanımlanmasına ve yönetim tarafından verilen kararlara, tahmin belirsizliğine ilişkin yapılacak işlemlere yer verilmiştir (CIPFA,2022:168-169).

Muhasebe politikası ve tahminlerdeki değişiklik ile önceki dönem hatalarına ilişkin açıklamalar Rehberin 10'uncu bölümünde belirtilmiştir (CIPFA,2022:169-170).

Rehberin 35'inci bölümünde ise raporlamanın detaylarına yer verilmiştir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşun objektif verilere dayalı olarak verilerini sunması, adil ve dengeli bir yaklaşım sergilemesi gerektiği belirtilmiştir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşun faaliyetini olumsuz etkileyecek bilgilerin finansal tablo ve performans verilerinde yer vermemesi de mümkün kılınmıştır. Kâr amacı gütmeyen kuruluşun objektif, tam ve hatasız bilgi sunmasıyla gerçeğe uygun temsiliyet mümkün olacaktır. Bu sebeple hazırlanan finansal tablo ve performans verilerinin adil ve dengeli raporlama ilkelerine uyumu ve maddi/öznel hatanın sifira indirgenmesi için kâr amacı gütmeyen kuruluş tarafından kontrol edilmesi önemlidir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar görselliğinin de kullanıldığı, okuması kolay, önemli bilgilere yer verilmiş, diğer finansal raporlarla uyumlu şekilde verilerini sunmalıdır (CIPFA,2022:171-172).

Rehberin Ek-1 bölümünde ise finansal tablolara yer verilmiştir. Bu bölümde iki farklı formatta gelir-gider tablosu, yatay ve dikey formatta hazırlanmış finansal durum tabloları, net varlık değişim tablosu, doğrudan ve dolaylı yöntemlere göre hazırlanabilecek olan nakit akış tablosu sunumları yapılmıştır (CIPFA,2022:175-182). Söz konusu finansal tablolar ile ilgili açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

3.11.2.1. Finansal Durum Tablosu

CIPFA tarafından yayımlanan Uluslararası Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebe Rehberi taslak çalışmasında finansal durum tablosu, yatay ve dikey gösterim olmak üzere iki şekilde öneriye sunulmuştur. Tablo 3.6’da dikey gösterime ilişkin finansal durum tablosu önerisi Antalya Üniversite Destekleme Vakfı bilançosuna uyarlanmıştır.



Tablo 3.6. Finansal Durum Tablosu (Dikey Gösterim)

FİNANSAL DURUM TABLOSU (DİKEY GÖSTERİM)		
	2021	2022
Varlıklar		
<i>Dönen Varlıklar</i>		
Nakit	10.914.430,72	32.703.670,06
Alacaklar	4.589,25	14.766,93
Stoklar	0,00	0,00
<i>Toplam Dönen Varlıklar</i>	<i>10.919.019,97</i>	<i>32.718.436,99</i>
<i>Duran Varlıklar</i>		
İştiraklerdeki Yatırımlar	300.000,00	300.000,00
Maddi Duran Varlıklar	4.249.987,79	4.252.386,79
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0,00	0,00
Ertelemiş Vergi Varlığı	0,00	0,00
<i>Toplam Duran Varlıklar</i>	<i>4.549.987,79</i>	<i>4.552.386,79</i>
Toplam Varlıklar	15.469.007,76	37.270.823,78
Yükümlülükler		
<i>Kısa Vadeli Yükümlülükler</i>		
Kredili Mevduat	0,00	0,00
Borçlar	600,00	600,00
Ertelemiş Gelir Yükümlülüğü (Kısıtlanmış Gelirler)	0,00	0,00
Ödenecek Faiz	0,00	0,00
Cari Vergi Yükümlülüğü	2.650,23	4.187,10
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Yükümlülüklerin Kısa Vadeli Kısmı	4.420,01	12.016,42
Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçların Kısa Vadeli Kısmı	0,00	0,00
<i>Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler</i>	<i>7.670,24</i>	<i>16.803,52</i>
<i>Uzun Vadeli Yükümlülükler</i>		
Krediler	0,00	0,00
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Yükümlülükler	0,00	0,00
Finansal Kiralama Yükümlülükleri	0,00	0,00
<i>Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
Toplam Yükümlülükler	7.670,24	16.803,52
Net Varlıklar		
Kısıtlı Fonlar	0,00	0,00
Kısıtlı Bağış Fonları	0,00	0,00
Kısıtlı Olmayan Fonlar	0,00	0,00
Özkaynak	15.461.337,52	37.254.020,26
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	0,00	0,00
Toplam Net Varlıklar	15.461.337,52	37.254.020,26

Kaynak: CIPFA,2022:177 uyarlanmıştır.

Bu rehberde kullanılması teklif edilen finansal durum tablosu iki farklı şekilde yer almaktadır. Bu tabloların varlıklar ve yükümlülükler kısımlarının ticari amaçla kurulan işletmelerin hazırlayacağı finansal durum tablosundan ayrımı olmadığı görülmekle birlikte asıl ayrımın özkaynaklarda(net varlıklar) yer aldığı görülmektedir. Bu kuruluşlara ait net varlıklar; kısıtlanmış ve kısıtlanmamış fon, sermaye ve kontrolü mümkün olmayan paylar olmak üzere dört ayrı ana başlıkta ele alınmıştır. Net varlıklara ilişkin daha detaylı bir

bölüm hazırlanarak finansal tablo kullanıcılarına kapsamlı veri sunulması amaçlanmaktadır (Ertuğrul Yener,2023:43-44).

3.11.2.2. Gelir Tablosu

Gelir, özkaynak hak sahipleri dışında özkaynakta artışına yardımcı olan varlıklardaki artış veya yükümlülüklerdeki azalmadır. Gider ise özkaynak hak sahiplerine yapılan dağıtımlar dışında özkaynaklarda azalışa sebep olan varlıklardaki azalış veya yükümlülüklerdeki artıştır (KGK,2018:62). Bir teşebbüsün belirli bir dönemde gerçekleştirdiği faaliyetlere ve elde ettiği kazançlara ilişkin bilgilerin yer aldığı özet tabloya kapsamlı gelir tablosu denilmektedir (Doğan ve Ertugay,2010:120).

Tablo 3.7’de birinci format gelir tablosu önerisi Antalya Üniversite Destekleme Vakfı gelir tablosuna uyarlanmıştır.



Tablo 3.7. Gelir-Gider Tablosu (Format 1)**GELİR VE GİDER TABLOSU (FORMAT 1)**

	2021			2022		
	Kısıtlamalı	Kısıtlamasız	Toplam	Kısıtlamalı	Kısıtlamasız	Toplam
<i>Gelir</i>						
Hibeler ve Bağışlar-Genel	0,00	14.800,00	14.800,00	0,00	35.700,00	35.700,00
Duran Varlık Hibe ve Bağışları	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Hizmet ve Mal Satışları	0,00	4.080.268,75	4.080.268,75	0,00	7.767.508,34	7.767.508,34
Faiz Gelirleri	0,00	1.834.770,60	1.834.770,60	0,00	3.337.398,57	3.337.398,57
Diğer Gelirler	0,00	327.687,01	327.687,01	0,00	12.912.408,87	12.912.408,87
Toplam Gelir	0,00	6.257.526,36	6.257.526,36	0,00	24.053.015,78	24.053.015,78
<i>Giderler</i>						
Genel Yönetim Giderleri	0,00	1.210.975,11	1.210.975,11	0,00	484.606,25	484.606,25
Amaca Yönelik Giderler	0,00	788.458,79	788.458,79	0,00	1.227.219,64	1.227.219,64
Amortisman ve İtfâ Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Değer Düşüklüğü Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Diğer Giderler	0,00	18.260.455,52	18.260.455,52	0,00	548.507,15	548.507,15
Toplam Giderler	0,00	20.259.889,42	20.259.889,42	0,00	2.260.333,04	2.260.333,04
İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklı Fazla veya Açık	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
İştirak Karlarından Paylar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Varlıkların Elden Çıkarılmasından Kaynaklı Kazanç veya Kayıplar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kur Farkları Kaynaklanan Gerçekleşmemiş Kazanç ve Kayıplar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Gerçeğe Uygun Değer Düzeltmelerinden Kaynaklanan Gerçekleşmemiş Kazanç ve Kayıplar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
- Tanımlanmış Fayda Planları	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
- Finansal Araçlar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
- Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dönem Fazlası veya Açığı	0,00	-14.002.363,06	-14.002.363,06	0,00	21.792.682,74	21.792.682,74

Kaynak: CIPFA,2022:175 uyarlanmıştır.

Uluslararası Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebe Rehberi taslağında gelir-gider tablosu da iki farklı türde hazırlanarak teklif edilmiştir. Gelirlerle alakalı bölüm, genel bağış ve yardımlar ile cari olmayan bağış ve yardımlar olmak üzere iki alt gruba ayrılmıştır. Gelir tablosunda sadece bağış ve yardımlara yer verilmemiş olup kâr amacı gütmeyen kuruluşların yapacağı mal ve hizmet satışlarına ilişkin gelirlerin takip edildiği hesap da eklenmiştir. Bunun dışındaki bölümler UFRS kapsamında yer alan ticari işletmelere ilişkin hazırlanan gelir-gider tablosu ile benzer niteliktedir (Ertuğrul Yener,2023:45).

3.11.2.3. Net Varlık Değişim Tablosu

Uluslararası Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebe Rehberi taslağında vakıfların kullanması amacıyla net varlıklardaki değişimlerin takip edilmesi amacıyla net varlık değişim tablosu oluşturulması önerilmiştir. Rehberde ilgili tablonun son iki yılı gösterir biçimde kullanılması önerilmektedir. Tablo 3.8’de Antalya Üniversite Destekleme Vakfı finansal tablolarına göre hazırlanmış net varlık değişim tablosu yer almaktadır.

Tablo 3.8. Net Varlık Değişim Tablosu

NET VARLIK DEĞİŞİM TABLOSU

	KISITLI FONLAR	KISITSIZ FONLAR	ÖZKAYNAK	KONTROL GÜCÜ OLMAYAN PAYLAR
31 Aralık 2021 Tarihli Bakiye	0,00	15.461.337,52	15.461.337,52	0,00
Açılış Bakiyesinin Düzenlenmesi	0,00	0,00	0,00	0,00
Muhasebe Politikalarındaki Değişiklikler	0,00	0,00	0,00	0,00
Hataların Düzeltilmesi	0,00	0,00	0,00	0,00
31 Aralık 2021 Tarihli Yeniden Düzenlenmiş Bakiye	0,00	15.461.337,52	15.461.337,52	0,00
Fazla veya Açık	0,00	0,00	0,00	0,00
Gelir ve Giderler Doğrudan Net Varlıklarda Muhasebeleştirilir:	0,00	0,00	0,00	0,00
-Gayrimenkul Yeniden Değerleme Kazanç ve Kayıplar	0,00	0,00	0,00	0,00
-Yatırım Yeniden Değerleme Kazanç ve Kayıplar	0,00	0,00	0,00	0,00
Döneme İlişkin Toplam Gelir ve Gider	0,00	21.792.682,74	21.792.682,74	0,00
Fonlar Arası Transferler (Açıklamalı)	0,00	0,00	0,00	0,00
Özkaynak	0,00	37.254.020,26	37.254.020,26	0,00
Özkaynak Sahiplerinden Alınan Katkı Payları	0,00	0,00	0,00	0,00
Özkaynak Sahiplerine Yapılan Dağıtımlar	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam Özkaynaklar	0,00	37.254.020,26	37.254.020,26	0,00
Net Varlıklardaki Diğer Değişimler	0,00	21.792.682,74	21.792.682,74	0,00
31 Aralık 2022 Tarihli Bakiye	0,00	37.254.020,26	37.254.020,26	0,00

Kaynak: CIPFA,2022:179 uyarlanmıştır.

İlgili rehberde net varlık değişimine ilişkin olarak hazırlanan tabloda kâr amacı gütmeyen kuruluşlarla ilgili özel bir açıklama bulunmamaktadır. Bu tabloda dönem içinde kısıtlı veya kısıtsız fonların değişimlerinin gösterilmesi teklif olarak sunulmuştur. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar gereksinimlerine göre ilgili tabloda açıklamalarını detaylandırabilecektir (Ertuğrul Yener,2023:47).

3.11.2.4. Nakit Akış Tablosu

Bir teşebbüsün mali yıl içerisinde nakit kaynaklarını ve bu nakit kaynağının harcadığı yerleri gösteren finansal tablodur. Finansal durum tablosu (bilanço) ve gelir tablosu tahakkuk esasına göre oluşturulduğundan dolayı teşebbüsün nakit durumu hakkında bilgi edinmek amacıyla nakit akış tablosunun hazırlanması gerekmektedir. Nakit akış tablosu finansal durum tablosu (bilanço), gelir tablosu ve net çalışma sermayesi değişim tablolarında yer alan bilgileri sunabilme kapasitesine sahip olması nedeniyle büyük öneme sahip bir finansal tablodur (Çabuk vd.,2013:11-12).

Finansal tablolardan yararlanacak olan kişi ve kuruluşların iktisadi kararlarında kullanmak üzere bir teşebbüse ait nakit veya benzerlerini oluşturma yeteneğine, zamanına ve kesinliğine ilişkin bilgi edinebilmeleri gerekmektedir. Nakit akış tablosu ile esas(işletme), yatırım ve finansman faaliyetleri sonucunda teşebbüs nakit veya benzerlerinde gerçekleşen tarihi değişimlerin kullanıcılara sunulması amaçlanmaktadır (KGK,2024:1,a.g.i.s.).

Esas faaliyetler sonucu gerçekleşen nakit akışlarının tutarı; teşebbüs dışı finansmandan yararlanmaksızın teşebbüs esas faaliyetlerinin kredi borçlarının ödenmesi, çalışma kapasitesinin sürekliliğinin sağlanması, kâr paylarının ödenmesi ve yeni yatırım kararlarının işleme konulabilmesi amacıyla ne kadar nakit üretebildiğini gösterir (KGK, 2024:2,a.g.i.s.).

Yatırım faaliyetleri sonucu gerçekleşen nakit akışlarının tutarı; ileriki dönemlerde getiri ve nakit akışı sağlanması tahmin edilen varlıklar için yapılan giderleri göstermektedir (KGK,2024:3,a.g.i.s.).

Finansman faaliyetleri sonucu gerçekleşen nakit akışları ise teşebbüse sermaye katkısında bulunan ortakların ileriki dönemlerde nakit akışları üzerinde yer alan haklarını tahmin etmelerine katkıda bulunmaktadır (KGK,2024:3,a.g.i.s.).

Nakit akış tabloları iki ana yöntemle hazırlanmaktadır. Bunlar direkt (brüt) ve endirekt (kâr) yöntemleridir. Direkt yöntemde nakit akış tablosu; gelir tablosu ve bilanço dikkate alınarak oluşturulmakla birlikte, gelir tablosu nakit akış tablosunun hazırlanmasında başlangıç noktası olarak kabul edilmektedir. Bu yöntemde nakit akış tablosu gelir tablosunun en üst kalemi olan gelire başlar. Bu yöntem belli dönemlerdeki brüt nakit girişi ve çıkışı, faiz ödeme ve tahsilatını, vergi ödemelerini gösterir (Çabuk vd.,2013:13).

Endirekt(kâr) yöntemde ise nakit akış tablosunun hazırlanma aşamasında başlangıç noktası dönem sonucu (dönem kârı veya zararı) kabul edilmektedir. Dönem sonucundan nakit akışına etkisi olmayan giderler, kârlar, zararlar, peşin tahsil edilmiş gelirlerin ilgili döneme isabet eden payı eklenip veya çıkarılır. Buna ek olarak gelir tablosunda tahakkuk esasına göre kayıt işlemi yapılan fakat tahsilatı gerçekleştirilememiş tutarlar toplamdan çıkarılır, ödenmemiş giderler ise toplama eklenir. Bu işlemlerden sonra teşebbüste gerçekleştirilen faaliyetler sonucunda sağlanan net nakit giriş veya çıkışı hesaplanmış olur (Çabuk vd.,2013:13). Rehberde yer alan nakit akış tabloları TMS 7 Nakit Akış Tablosu Standardı ile uyumludur.



Tablo 3.9. Nakit Akış Tablosu (Doğrudan Yöntem)

NAKİT AKIŞ TABLOSU (DOĞRUDAN YÖNTEM)

	2021	2022
İşletme Faaliyetlerinden Elde Edilen Nakit Akışları		
<i>Gelirler</i>	6.257.526,36	24.053.015,78
Bağış ve Yardımlar-Kısıtlı Gelirler	0,00	0,00
Bağış ve Yardımlar-Kısıtlı Gelirler	14.800,00	35.700,00
Hizmet ve Mal Satışları	4.080.268,75	7.767.508,34
Faiz Gelirleri	1.834.770,60	3.337.398,57
Diğer Gelirler	327.687,01	12.912.408,87
<i>Ödemeler</i>	20.259.889,42	2.260.333,04
Genel Yönetim Giderleri	1.210.975,11	484.606,25
Amaca Yönelik Giderler	788.458,79	1.227.219,64
Faiz Ödemeleri	0,00	0,00
Ödenen Gelir Vergileri	0,00	0,00
Diğer Ödemeler	18.260.455,52	548.507,15
İşletme Faaliyetlerinden Elde Edilen Net Nakit	-14.002.363,06	21.792.682,74
Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Duran Varlık Bağışları	0,00	0,00
Ekipman Satış Gelirleri	0,00	0,00
Ekipman Alımları	0,00	0,00
Yatırım Faaliyetlerinde Kullanılan Net Nakit	0,00	0,00
Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları		
Özkaynak Sahiplerinden Alınan veya Onlara Yapılan Ödemeler	0,00	0,00
Finansal Kiralama Borç Ödemesi	0,00	0,00
Borç Ödemesi	0,00	0,00
Finansman Faaliyetlerinde Kullanılan Net Nakit	0,00	0,00
Nakit ve Benzerlerindeki Net Artış veya Azalış	-14.002.363,06	21.792.682,74
Yıl Başı Nakit ve Benzerleri	24.916.793,78	10.914.430,72
Yıl Sonu Nakit ve Benzerleri	10.914.430,72	32.707.113,46

Kaynak: CIPFA,2022:181 uyarlanmıştır.

Tablo 3.9’da Antalya Üniversite Destekleme Vakfı finansal tablolarına göre doğrudan yöntemle hazırlanmış nakit akış tablosu yer almaktadır.

3.12. Vakıflarda Kullanılacak Finansal Tablolara İlişkin Değerlendirme

Vakıflarla ilgili ülkemizde yapılması gereken çalışmaların başında vakıfların finansal tablolarının gerçeğe uygun biçimde oluşturulması amacıyla muhasebe standartlarının oluşturulması ve denetim faaliyetlerinin bu standartlara göre gerçekleştirilmesi gelmektedir. Vakıf iç ve dış paydaşlarının finansal tablolara alakalı olarak doğru bilgilendirilmesi uygulanması gereken yasal bir zorunluluk haline gelmiştir.

Vakıfların da kâr amacı güden şirketler gibi belli kriterlere göre ayrımının yapılarak bağımsız denetim kapsamına alınması önem arz etmektedir. Aktif büyüklükleri ve yıllık hasılatları dikkate alındığında büyük-çok uluslu kapsamındaki vakıfların gerçeğe uygun finansal tablo sunumunu Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan vakıflar TDHP ile gerçekleştirmesinin mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

Mikro-küçük ve orta ölçekli vakıflar açısından çalışmada yer alan Antalya Üniversite Destekleme Vakfı mali tabloları dikkate alındığında, UFRS'ye göre hazırlanması ön görülen mali tablolar ve vakıflar TDHP'ye göre hazırlanması gereken tablolar karşılaştırılmış olup, mikro-küçük ve orta ölçekli vakıfların vakıflar TDHP'ye göre hazırlanmış mali tabloları kullanarak gerçeğe uygun bilgiyi finansal tablo kullanıcılarına sağlayabileceği değerlendirilmektedir. Bu kapsamda vakıflar TDHP'de kur farklarından ve gerçeğe uygun değer düzeltmelerinden kaynaklanan gerçekleşmemiş kazanç ve kayıplar hesaplarına ilişkin tanımlamalar yapılmalıdır. Net varlıklara ilişkin olarak kısıtlanmalı ve kısıtlanmasız fon hesaplarının tanımlanmasının da uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Vakıf finansal tablolarından yararlanacakların doğru karar verebilmeleri adına gelir tablosu ve bilançonun yanı sıra net varlık değişim tablosu ile nakit akış tablolarını hazırlamalarının mevzuat kapsamında zorunlu olması gerektiği değerlendirilmektedir.

3.13. Tartışma

Erol (2007), çalışmasında vakıflarda bu kuruluşlara uygun muhasebe modelinin uygulanmamasından ve 7/A seçeneğinin de uygulanabilir olmasından bahsetmektedir. Çalışmamız sonucunda da Antalya Üniversite Destekleme Vakfında 7/A seçeneğinin kullanıldığı belirlenmiştir. Bu kapsamda maliyet seçeneğine ilişkin düzenleme yapılması uygun olacaktır.

Güngörmüş ve Coşkun, (2008) çalışmalarında vakıfların muhasebe uygulamaları sonucunda oluşturacakları finansal tablolara, bütçe örneğine ve finansal analizlere yer vermiştir. Çalışmamızda gerçekleştirdiğimiz vaka analizi ve görüşmede vakıflarda matbu bir bütçe uygulamasının yer almadığı tespit edilmiştir. Güngörmüş ve Coşkun, (2008) tarafından önerilen bütçe örneğinden uyarlanarak oluşturulan matbu bütçe formu Tablo 3.2’de sunulmuştur. Güngörmüş ve Coşkun, (2008) vakıfların nakit akış tablosu hazırlaması gerektiğinden bahsetmiştir. Bu doğrultuda çalışmamızda da nakit akış tablosunun kullanılmasına ilişkin öneri yer almaktadır.

Öztürk (2016), çalışmasında vakıflar tarafından hazırlanan finansal tabloların UFRS’ye uygun olmadığını ve bu kapsamda düzenleme yapılarak bilanço ve gelir tablosunun UFRS’ye uygun hale getirilmesi gerektiğini belirtmektedir. Çalışmamızda ise küçük-mikro ölçekli vakıfların gerçeğe uygun doğru bilgiyi vermekte büyük problemler yaşamadığı sadece ek finansal tabloların düzenlenmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Büyük-Çok Uluslu ölçekteki vakıflara ilişkin olarak Öztürk (2016)’e ait görüşe katılmakla birlikte UFRS’ye uygun finansal tablo oluşturulmasına dair düzenlemeler yapılması daha uygun olacaktır.

Şahin (2016), çalışmasında vakıfların kullandığı finansal tabloların ticari işletmelerin ihtiyaç ve kullanımına uygun olduğunu ve vakıflara özgü finansal tabloların oluşturulmadığını belirtmektedir. Bu doğrultuda vakıflara ilişkin muhasebe standartlarının oluşturulması gerekmektedir. Çalışmamızda da vakıfların ihtiyaçlarına uygun muhasebe standartlarının oluşturulmasına ilişkin öneriler yer almaktadır.

Uysal ve Kurt (2016), çalışmalarında yasal düzenlemelerin öngördüğü yararlı muhasebe bilgisine ulaşabilmenin alt sistemleriyle birlikte iyi işleyen bir muhasebe bilgi sisteminin varlığına bağlı olduğunu belirtmiştir. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlarda muhasebe bilgi sistemine gerekli önemin verilmediğini vurgulamıştır. Bu kuruluşlara özgü muhasebe bilgi sisteminin kurulmasıyla bağımsız denetim faaliyetlerinin de paradoks olmaktan çıkacağını belirtmiştir. Çalışmamızda da doğru bilgiyi sağlayan muhasebe bilgi

sisteminin kurulmasına ve iç kontrol faaliyeti kapsamında iç ve dış denetim faaliyetlerine özgü düzenlemeler yapılmasına yönelik öneriler sunulmuştur.

Eliş (2017), çalışmasında vakıflarda da iç kontrol, iç denetim, kurumsal yönetim gibi kavramlara önem verilmesi gerektiğini ve denetim faaliyetlerinin yasal zorunluluğu bulunmasına rağmen gerektiği gibi gerçekleştirilemediğini belirtmiştir. Çalışmamızda da iç kontrol sistemine ilişkin öneriler bulunmakla birlikte etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı ile iç denetim ve kurumsal yönetim kavramlarına ilişkin gerekli işlemlerin yapılacağı değerlendirilmektedir.

Erol ve Aslan (2017), çalışmalarında kâr amacı gütmeyen kuruluşlara özgü muhasebe standartlarının oluşturulmasından bahsetmektedir. Bu kuruluşların etkin ve verimli çalışabilmesinin doğru finansal bilgi üretmeleriyle mümkün olacağını belirtmektedir. Çalışmamızda da bu kapsamda öneriler yer almaktadır.

Ertuğrul Yener (2023), çalışmasında UFRS'nin yerel bir uygulaması olan BOBİ FRS gibi KAGK için de raporlama standartlarına uygun ve yerel nitelikleri de kapsayan bir muhasebe standardı oluşturulması gerektiğini belirtmiştir. Çalışmamızda da küçük-mikro ölçekli vakıfların bu kapsam dışında bırakılarak yıllık hasılat ve aktif büyüklük dikkate alınmak suretiyle vakıflar için bu standartların hazırlanması gerektiği belirtilmiştir.

Galip (2023), çalışmasında KAGK'lerin hacimlerine göre büyük ve çok uluslu, orta ve küçük, mikro ölçekli olmak üzere üçe ayırmıştır. Bu kapsamda belirlenecek kriterlere göre vakıfların nakit esaslı veya tahakkuk esaslı muhasebe kayıt sistemlerini kullanabileceklerini belirtmiştir. Orta ölçekli vakıf için kâr amacı gütmeyen kuruluşlar finansal raporlama standartlarının oluşturulmasını, büyük ve çok uluslu vakıfların ise IAS-IFRS kullanması gerektiğini ifade etmiştir. Çalışmamızda ise tüm vakıfların tahakkuk esaslı muhasebe kayıt sistemi kullanması gerektiği belirtilmiştir. Vakıfların büyüklüklerine göre sınıflandırılmasında ise kâr amacı güden kuruluşların sınıflandırılmasına benzer şekilde küçük-mikro, orta ve büyük-çok uluslu olarak ayırımın yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Üçüncü sektör olarak adlandırılan kâr amacı gütmeyen kuruluşlardan vakıfların sayısı günden güne artmaktadır. Bu kuruluşlar toplumun ihtiyaçlarını gidermek üzere faaliyetler de bulunmaktadır ve her ne kadar amaçları kâr gütmek olmasa da vakıflar muhasebe faaliyetlerini kendilerine özgü uygulamalar ile gerçekleştirmektedir.

Literatürde yer alan çalışmalar genel olarak muhasebe standartları ve denetim faaliyetlerine yoğunlaşmıştır. Çalışmamızda ise bu hususların yanı sıra vakıflarda kullanılması ön görülen muhasebe bilgi sistemi ve alt sistemlerine detaylı biçimde yer verilmiş ve önerilerde bulunulmuştur.

Bu çalışmada vakıflarda, vakıfların iç ve dış paydaşlarıyla gerçeğe uygun ve doğru bilgileri paylaşmalarını sağlayabilecek muhasebe bilgi sistemlerinin kurulması için önerilerde bulunmak amaçlanmıştır. Çalışmanın birinci bölümünde vakıf kavramına ilişkin kavramsal çerçeve ve genel bilgilere yer verilmiştir. Çalışmanın ikinci bölümünde ise muhasebe ile ilgili kavramsal çerçeve ve genel bilgiler başlığı altında muhasebe bilgi sistemine detaylı biçimde yer verilmiş ve endüstri 4.0 ile ilişkisi açıklanmıştır. Bu bölümde vakıflarda kullanılan muhasebe bilgi sistemi hakkında da detaylı bilgiler verilmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümünde Üniversite Destekleme Vakfı muhasebe bilgi sisteminin incelemesine ilişkin uygulama yer almaktadır. Bu kapsamda Antalya Üniversite Destekleme Vakfı muhasebe bilgi sistemi üzerine bir çalışma yürütülmüş; araştırmada görüşme ve doküman analizi teknikleriyle veri toplanmış, elde edilen veriler nitel araştırma yöntemlerinden vaka analizi yöntemiyle incelenmiştir. Yüz yüze şekilde yapılandırılmış görüşme tekniği uygulanarak belirli sorular sorulmuş ve muhasebe bilgi sistemi uygulaması hakkında bilgi edinilmiştir. Bunlara ek olarak Antalya Üniversite Destekleme Vakfının 2022 yılı finansal tabloları da incelenerek veri toplanmıştır. Uygulama sonrasında elde edilen veri ve bulgulara göre vakıflarda kullanılmak üzere muhasebe bilgi sistemi model önerisinde bulunulmuştur. Bu model önerisi vakfın tüm fiziksel ve kavramsal öğelerine, muhasebe bilgi sistemi geliştirme ilkelerine uygun biçimde tasarlanmış; tüm işlem döngülerinin varlık, üretim, bordro, tahsilat, satış, bütçe ve muhasebe modülleri üzerinden gerçekleştirilmesi ön görülmüştür. Önerilen muhasebe bilgi sisteminde duran varlıklara ilişkin riskler dikkate alınarak hazırlanan ek belge önerilerine, vakıf içinde gerçekleştirilen muhasebe işlemlerine ilişkin elde edilen bilgilerin sonraki dönemlere aktarılmasını sağlayan ve bilgi sisteminin daha verimli çalışması için

gerekli görülen hususların yer aldığı muhasebe el kitabı örneğine Ek-7’de yer verilmiştir. Muhasebe el kitabında insan kaynağının nitelik, görev, yetki ve sorumlulukları açıklanmıştır. Bu bilgilere ek olarak muhasebe el kitabında; vakıf muhasebe bilgi sistemi tarafından düzenlenecek belgelere, vakıf varlıklarına ilişkin amortisman ve stok değerlendirme yöntemlerine, vakıf muhasebe kayıtlarında kullanılacak hesap planına, vakıf tarafından hazırlanacak finansal tablolara ve vakıfta yer alan yazılım ve donanıma ilişkin teknik bilgilere yer verilmiştir. Sistem üzerinde oluşturulan muhasebe fişinin onaylanmasına ilişkin olarak mali mühür ve e-imza vb. süreç onayı tanımlanması kırtasiye vb. maliyetlerin azaltılması mümkündür. Bu bölümde son olarak Antalya Üniversite Destekleme Vakfına ait finansal tablolar ile CIPFA tarafından kullanılması ön görülen finansal tablolara yer verilmiş ve bu kapsamda karşılaştırmalar yapılmıştır. Antalya Üniversite Destekleme Vakfı mali tabloları Vakıflar TDHP ve CIPFA tarafından önerilen UFRS kapsamındaki finansal tablolar formatına dönüştürülmekle birlikte iki finansal(mali) tablo formatında büyük farklılıkların yer almadığı tespit edilmiştir. Gelir tablosu kapsamında vakıflar TDHP’de kur farklarından ve gerçeğe uygun değer düzeltmelerinden kaynaklanan gerçekleşmemiş kazanç ve kayıplar hesaplarına ilişkin tanımlamalar yapılmalıdır. Finansal durum tablosunda ise net varlıklara ilişkin olarak kısıtlamalı ve kısıtlamasız fon hesaplarının tanımlanmasının da uygun olacağı değerlendirilmektedir. Küçük-mikro düzeydeki vakıflar için vakıflar TDHP kullanımı uygun olmakla birlikte büyük-çok uluslu vakıflarda işlem çeşitliliğinin fazlalığı nedeniyle sıkıntılar yaşanabileceği değerlendirilmektedir.

Vakıflar TDHP’de güncelleme yapılarak 7/A seçeneğine ilişkin hesap kodlarının tanımlanması ve vakıfların yıllık hasılatına göre bu yöntemlerden hangisini kullanması gerektiğine ilişkin hükümlerin Vakıflar Yönetmeliğine eklenmesi uygun olacaktır. Bu uygulamanın haricinde kanun koyucu tarafından mevzuata “vakıfların istediği maliyet seçeneğini kullanmakta serbest olduklarına dair” hüküm eklenmesi suretiyle uygulama serbestliğinin sağlanması önerilmektedir. Muhasebenin temel kavramlarına tam uyum sağlanması adına tüm vakıflarda tahakkuk esaslı kayıt sisteminin kullanılması uygun olacaktır. Vakıf muhasebe işlemlerinde enflasyon muhasebesi kullanılmadığı belirlenmiştir. Vakfın finansal tablo kalemlerini enflasyonun etkisinden arındırarak bilgi kullanıcılarına sunması, finansal tabloların güvenilirliğini ve yıllar itibarıyla karşılaştırılabilirliğini sağlayacaktır. Bu kapsamda vakıfların enflasyon muhasebesine tabi tutulmasına ilişkin yasal düzenleme yapılmalıdır. Vakıflara ilişkin bütçe ve muhasebe yönetmeliğinin oluşturulması suretiyle bütçe, muhasebe ve giderlere ilişkin daha geniş

düzenlemelere yer verilmesi gerekmektedir. Yönetim Kurulu tarafından dönem başında gelir-gider bütçe çalışması yapılmakla birlikte tüm vakıfların uyguladığı bir bütçe formatının bulunmadığı tespit edilmiştir. Uygulama birliğini sağlayacak bütçe formatı önerisi çalışmanın “3.7. Vakıf Bütçesinin Hazırlanması” başlığında yer almaktadır. Bu kapsamda gerekli mevzuat çalışmasının yapılması önerilmektedir. Vakıfta tüm prosedürlerin yer aldığı muhasebe el kitabının oluşturulmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda muhasebe el kitabının oluşturulması gerekmele birlikte bu hususun mevzuat ile zorunlu hale getirilmesi önerilmektedir.

Vakıfta iç ve dış denetim öncesinde hazırlık süreciyle ilgili bir hazırlık prosedürünün olmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda iç ve dış denetim öncesi hazırlık çalışmalarına ilişkin prosedür hazırlanmalı ve bu prosedür hükümleri muhasebe el kitabına da işlenmelidir. Vakıfta iç kontrol faaliyetlerine ilişkin olarak tanımlı bir süreç bulunmamaktadır. Vakıflarda iç denetim faaliyetlerinin mevcudiyeti iç kontrol sisteminin oluşturulmasını da gerektirmektedir. Bu kapsamda gerekli mevzuat çalışmasının yapılması önerilmektedir. Vakıfta dosyaların arşivlenmesi, saklanması ve korunmasına ilişkin yazılı bir prosedür bulunmadığı tespit edilmiştir. Vakıf dosyalama sistemine ilişkin yazılı prosedür hazırlanmakla birlikte bu hususun da mevzuatla zorunlu hale getirilmesi önerilmektedir.

Mevzuat uyarınca vakıflarda finansal tablolardan sadece bilanço ve gelir tablosu hazırlanmaktadır. Bu finansal tablolara ek olarak net varlık değişim ve nakit akış tablolarının da hazırlanması bu tablolardan yararlanacak kullanıcıların doğru karar almasına yardımcı olacaktır. Vakıf muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun tutulması amacıyla vakıflarda 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre meslek icrası gerçekleştiren kişilerin çalıştırılması veya bu kişilerden hizmet satın alınması zorunlu tutulmalıdır.

Vakıf bünyesinde iktisadi işletme bulunmadığından bu kapsamda herhangi bir çalışma yapılamamıştır. İncelenen vakıf küçük ölçekli bir vakıf olduğundan bu ölçekteki vakıflara yönelik muhasebe bilgi sistemi araştırması yapılmıştır. Bu kapsamda küçük ölçekli vakıfların muhasebe bilgi sistemlerine ilişkin olarak internet tabanlı ve bütünleşik yapıda muhasebe bilgi sisteminin kullanılmasıyla bu tür vakıflarda uygulama birliğinin sağlanacağı değerlendirilmektedir. Önerilen muhasebe bilgi sistemi modeli bütünleşik sistem dışında vakıflar tarafından hali hazırda kullanılan muhasebe bilgi sistemlerine de uyarlanabilir niteliktedir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 88'inci maddesinde “*Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için özel ve istisnai standartlar koymaya ve farklı düzenlemeler yapmaya yetkilidir. Bu standart ve düzenlemeler, Türkiye Muhasebe Standartlarının cüz'ü addolunur.*” hükmü yer almaktadır. KGK tarafından kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için yayımlanmış bir standart bulunmamaktadır. Öncelikle KGK tarafından kâr amacı gütmeyen kuruluşlar; aktif büyüklük, personel sayısı ve yıllık hasılat vb. kriterler dikkate alınarak Büyük- Çok Uluslu, Orta, Küçük ve Mikro ölçekli olmak üzere üç ana başlıkta sınıflandırılmalıdır. Büyük-Çok Uluslu kâr amacı gütmeyen kuruluşların bağımsız denetim kapsamına alınması önerilmektedir.

Bağımsız denetim kapsamına alınacak vakıfların finansal raporlamalarında uygulaması amacıyla CIPFA tarafından kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için hazırlanan raporlama standartları taslağı dikkate alınarak “Türkiye Kâr amacı Gütmeyen Kuruluşlar Finansal Raporlama Standartları” taslağının KGK tarafından hazırlanarak görüş ve önerilere sunulmalıdır.

Vakıflar Yönetmeliğine eklenecek hüküm ile “Türkiye Kâr amacı Gütmeyen Kuruluşlar Finansal Raporlama Standartları” uygulamasının yürürlüğe konulmasının ardından Büyük-Çok Uluslu vakıfların finansal tablolarının bağımsız denetim faaliyetlerinin bu standartlara göre yapılmasının hukuki alt yapısı oluşturulacaktır. Ayrıca ilgili yönetmeliğe Büyük-Çok Uluslu vakıflara ait finansal tabloların Kamuyu Aydınlatma Platformunda (KAP) yayımlanmasına ilişkin hüküm eklenmelidir.

Muhasebe uygulamalarında birliği sağlamak adına vakıf tek düzen hesap planında yer alan hesap kodları, KGK tarafından yayımlanacak “Türkiye Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Finansal Raporlama Standartları” kriterlerine göre güncellenmelidir. Hesap kodları ve bunların açıklamalarını içeren “Vakıflar Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği” yürürlüğe konulmalıdır. Bu yönetmelikte amaca yönelik giderlere ilişkin genel hükümlere yer verilmesi uygun olacaktır.

VBYS kullanım alanı genişletilerek öneride yer alan esaslar doğrultusunda orta, küçük-mikro ölçekteki vakıfların kullanımı için web tabanlı bütünleşik muhasebe bilgi sistemi kurulmalıdır. Vakıflarda gerçekleştirilen iş ve işlemlere ilişkin muhasebe kayıtları (kanıtlayıcı belgeleri ile birlikte sisteme yüklenerek) bu sistem üzerinden gerçekleştirilebilecektir. Bu sistemle beraber Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından vakıf dış denetim faaliyetlerinin sistem üzerinden ve uzaktan yapılması sağlanarak denetime ilişkin faaliyet giderlerinden tasarruf edilebilmesi mümkün olacaktır. Bu sistemle birlikte

orta, küçük-mikro ölçekli vakıflara ait günlük, aylık ve yıllık konsolide rapor alınabilecektir. Büyük-Çok Uluslu vakıflar bağımsız denetim kapsamında olduklarından bu sistemin dışında bırakılarak bu kapsamdaki vakıfların finansal tablolarını KAP'ta yayımlamalarının hukuki altyapısının hazırlanması gerekmektedir.

VBYS üzerinde yapılan muhasebe kayıtlarının çıkarılacak olan bütçe ve muhasebe yönetmeliği hükümlerine uygun ve otomatik yapılması sağlanarak muhasebe kayıtlarında uygulama birliği sağlanmalıdır. VBYS üzerinde belirli özel durumlar dışında manuel muhasebe kaydı yapılması engellenerek hatalı kayıt riskinin en aza indirileceği bir muhasebe bilgi sisteminin oluşturulması mümkündür. Bu sistemin oluşturulması geniş çaplı bir çalışmayı gerektirmektedir. Yukarıda önerilen yasal düzenlemeler ve muhasebe bilgi sistemi önerisine uygun olarak vakıflar tekil olarak da muhasebe bilgi sistemlerini güncelleme imkanına sahiptir.

Büyük-Çok Uluslu vakıflar daha detaylı ve kompleks yapıya sahip kâr amacı gütmeyen kuruluşlar olduğundan paydaşlara yönelik faydalı bilgileri sağlayan muhasebe bilgi sisteminin oluşturulmasına yönelik araştırmaların yapılması uygun olacaktır.



KAYNAKLAR

- Acar, V. ve Öksüz, Ö. (2014). Finansal bilgilerin elektronik ortamda paylaşımı ve e-defter uygulamaları. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 5(8):62-89. <https://doi.org/10.20990/aacd.34014>.
- Accaglobal. (2024). [www.accaglobal.com: https://www.accaglobal.com/gb/en/student/sa/features/blockchain.html#:~:text='Blockchain%20will%20definitel y%20disrupt%2C%20it,IT%20and%20not%20just%20numbers.](https://www.accaglobal.com/gb/en/student/sa/features/blockchain.html#:~:text='Blockchain%20will%20definitel y%20disrupt%2C%20it,IT%20and%20not%20just%20numbers.) adresinden erişildi. Erişim tarihi: 01.04.2024.
- Açık Taşar, S. ve Demir, Ö. (2020). Bulut bilişimin muhasebe mesleği üzerindeki etkileri. *Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8:51-57. <https://doi.org/10.18506/anemon.632064>.
- Adam, T. (2020). The Contribution of the Islamic Wakf to the Formation of the Modern and Western Institution of the Foundation. *Journal of Muslim Philanthropy & Civil Society*, 4(1), s. 55-73.
- Ağca, A., Alagöz, A., Erdoğan, M. ve Azaltun, M. (2019). *Muhasebede Bilgi Yönetimi*. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Akdoğan, N. ve Akdoğan, U. (2018). Büyük veri - bilişim teknolojisindeki gelişmelerin muhasebe uygulamalarına ve muhasebe mesleğine etkisi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 18(55):1-14.
- Akdoğan, N., Gündüz , H. E. ve Sevim, A. (2012). *Maliyet Muhasebesi*. Açıköğretim Fakültesi Yayını, Eskişehir.
- Akgündüz, A. (2014). Dünya Vakıflar Konferansı. 25-40. Ankara: Vakıflar Genel Müdürlüğü. <https://cdn.vgm.gov.tr/yayin/dergi/muhtelif/vgm-dunya-vakiflar-konferansi.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 09.04.2024.
- Akgündüz, A. (2024). İcarateyn. *İslam Ansiklopedisi*, 21(389-391). Türkiye Diyanet Vakfı. <https://cdn2.islamansiklopedisi.org.tr/dosya/21/C21007146.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 10.05.2024.
- Aksel, İ., Arslan, M. L., Kızıl, C., Okur, M. E. ve Şeker, Ş. E. (2013). *Dijital İşletme*. İstanbul: Cinius Yayınları.
- Akyıldız, Y. ve Abay, A. (2017). Vakıf müessesesinin gelişimi ve mahiyeti tarihsel bir değerlendirme. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(15):141-157. doi:10.17828/yalovasosbil.372776.

- Alkan, B. Ş. (2018). Muhasebe teorisi ve uygulamaları açısından muhasebe bilgisinin niteliksel özellikleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, (20):819-837.
- Allmark, P., Boote, J., Chambers, E., Clarke, A., McDonnell, A., Thompson, A. ve Tod, A. M. (2009). Ethical issues in the use of in-depth interviews: Literature review and discussion. *Research Ethics*, 5(2):48-54. doi: 10.1177/174701610900500203.
- Antalya Üniversite Destekleme Vakfı. (1973). Antalya Üniversite Destekleme Vakıf Senedi. <https://www.auv.org.tr/vakif-senedi-1> adresinden erişildi. Erişim Tarihi: 20.01.2024.
- Antalya Üniversite Destekleme Vakfı. (2023). 2019 Yılı Etkinlikleri <http://www.auv.org.tr/2019-yili-etkinlikleri> adresinden erişildi. Erişim Tarihi: 20.12.2023.
- Antalya Üniversite Destekleme Vakfı. (2023). Mali tablolar. <https://www.auv.org.tr/mali-tablolar> adresinden erişildi. Erişim Tarihi: 10.01.2024.
- Aydın, N. (2023). *Nitel Araştırma Yöntemleri*. Gaziantep: Özgür Publications. doi:<https://doi.org/10.58830/ozgur.pub377>.
- Aydos, O. S. (2013). Vakfın sona ermesi. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 4(1):129-153.
- Aytekin, A., Erdoğan, Y. ve Kavalcı, K. (2016). Yeni bir iş modeli:muhasebe alanında bulut bilişim. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12):46-62.
- Ballar, S. (2008). *Yeni Vakıflar Hukuku*, 4. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Başcı, V. (2007). Bir medeniyet kurumu olarak vakıflar ve sosyal hizmet kurumları. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(1):1-5.
- Bayartan, M. (2018). Osmanlı şehirlerinde vakıflar ve vakıf sisteminin şehre kattığı değerler. *Osmanlı Bilimi Araştırmaları*, 10(1):157-175.
- Bayazıtlı, E., Çelik, O. ve Gürdal, K. (2022). *Genel Muhasebe*. 4. Baskı. Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Baysal, B. ve Karataş Kural, S. (2020). *Yeni Vakıflar İçin Yasal Mevzuat Rehberi* (T. B. Ersen editör). İstanbul. https://siviltoplum-kamu.org/tr/wp-content/uploads/2020/06/YeniVakifMevzuatRehberi.Final_.pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 15.05.2023.

- Berki, A. (1965). Vakıfların tarihi, mahiyeti, inkişafı ve tekâmülü, cemîyet ve fertlere sağladığı faideler. *Vakıflar Dergisi*, 6:9-13.
- Berki, A. H. (1957). İslâm'da vakıf : Sahîh ve Gayr-i sahîh nev'ileri I. *Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 6(1-4):19-26. doi:10.1501/Ilhfak_0000000383.
- Bloomberg, J. (2018). *Digitization, Digitalization, And Digital Transformation: Confuse Them At Your Peril*. Forbes: <https://www.forbes.com/sites/jasonbloomberg/2018/04/29/digitization-digitalization-and-digital-transformation-confuse-them-at-your-peril/?sh=3097d1b12f2c> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 04.04.2024.
- Bostan, M. K. (2017). Osmanlıda vakıfların yeri ve önemi. *The Journal of International Scientific Researches*, 2(7):119-128. doi: 10.23834/isrjournal.346600.
- Burak, E. ve Öztaş, S. (2015). Kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebenin temel kavramları açısından değerlendirilmesi. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(1):1-17.
- Bursa Vakıf Kültürü Müzesi. (2023). <http://vakifkulturumuzesi.com/index.php/muze/> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 24.09.2023.
- Buyruk Akbaba, A. N. (2019). Bulut muhasebe ve işletmelerde uygulanması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (82):21-40.
- Büyükarıkın, U. (2021). Muhasebe bilgi sisteminde kullanılan yeni bilgi teknolojileri ve bu teknolojilerin rolü. *Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(1):15-25. doi:10.33905/bseusbed.868264.
- Chartered Accountants ANZ. (2017). <https://www.charteredaccountantsanz.com/news-and-analysis/insights/research-and-insights/the-future-of-blockchain> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 04.05.2024.
- Cihan Temizer, N. (2021). Vakıf sistemi: Osmanlı ve batı karşılaştırması. *International Journal of Islamic Economics and Finance Studies*, 7(2):141-162. doi:10.25272/ijisef.895830.
- Cin, H. (1966). Osmanlı Toprak Hukukunda Miri Arazînin Hukukî Rejimi ve Bu Arazinin Tmk. Karşısındaki Durumu. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 22(1), s. 745-798.

- Çabuk, A., Başar, A. B., Sevim, Ş., Karagül, A. A., Sayılır, Ö. ve Erol, C. (2013). *Mali Analiz* 1. Baskı. S. Önce (Ed.). T.C. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını, Eskişehir.
- Çabuk, A., Karagül, A. A., Erol, C., Başar, A. B., Sevim, Ş. ve Sayılır, Ö. (2019). *Finansal Tablolar Analizi*. S. Önce (Ed.). T.C. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını, Eskişehir.
- Çağatay, N. (1957). *İslamdan Önce Arap Tarihi ve Cahiliye Çağı*. Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Yayınları, Ankara.
- Çam, M. (2023). Endüstri 4.0: Dijitalleşme ve muhasebe. *Journal of Politics Economy and Management*, 6(1):11-29.
- Çelik, M. (2011). Kurumsal kaynak planlama sistemlerinin muhasebe süreçlerine etkisine yönelik İMKB’de bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (52):81-94.
- Çetinkaya Bozkurt, Ö., Şişeci Çeşmeli, M. ve Pençe, İ. (2020). *Yönetim Bilişim Sistemleri*, 1. Baskı, Nobel Akademik Yayıncılık, Ankara.
- Çınar, Ö. (2016). Mazbut ve mülhak vakıflarda galle (gelir) üzerinde vakıf evlatlarının ve diğer ilgililerin hak sahipliği ve intifa hakkı hayrından fazla olan mülhak vakıfların aile vakfına dönüştürülmesi. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, 22(3):828-855.
- Demir, M. (2017). Türkiye Selçuklu Vakıfları. <https://www.altayli.net/turkiye-selcuklu-vakiflar.html> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 24.09.2023.
- Demiral, G. (2016). İşletmelerde bilişim sistemleri uygulamaları: Demir çelik sektörü örneği. *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (7). doi: 10.14230/joiss170.
- Dinç, E. ve Karakaya, A. (2014). Muhasebe bilgi sistemi ve kurumsallaşma düzeyi arasındaki ilişki'ye yönelik bir araştırma. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 14(27):21-50. doi:10.30976/susead.302217.
- Doğan, A. (2018). Büyük ve orta boy işletmeler için finansal raporlama standardı ile VUK/MSUGT karşılaştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 80:115-132. doi:10.25095/mufad.465915.
- Doğan, K. ve Arslantekin, S. (2016). Büyük veri: Önemi, yapısı ve günümüzdeki durum. *Ankara Üniversitesi Dil Ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Dergisi*, 56(1):15-36.

- Doğan, M. ve Ertugay, E. (2010). Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Göre Kapsamlı Gelir Tablosu ve Örnek Uygulama. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 3(3), s. 117-138.
- Doğanay, A., Ataizi, M., Şimşek, A., Salı Balaban, J. ve Akbulut, Y. (2012). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. A. Şimşek (Ed.). T.C. Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Ege Bölgesi Sanayi Odası Araştırma Müdürlüğü. (2015). Sanayi 4.0. https://www.ebso.org.tr/Ebsomedia/Documents/Sanayi-40_88510761.Pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 05.01.2024.
- Eliş, K. (2017). Türkiye'de Sivil Toplum Kuruluşlarının Muhasebesi ve Denetimi. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Eren, F. (1987). Osmanlı dönemi vakıfları. *Vakıf Haftası Dergisi*, 5:195-201.
- Erol, M. (2007). Sivil Toplum Kuruluşlarından (STK) vakıflar ve vakıflarda muhasebe kayıt sistemi. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2007(2): 333-348.
- Erol, M. ve Aslan, M. (2017). Kâr amacı gütmeyen işletmelerdeki muhasebe işlemlerinin muhasebe standartları açısından incelenmesi. *Uluslararası Stratejik Araştırmalar Kongresi (USAK 2017)*:1192-1200. https://www.academia.edu/39146044/K%C3%A2r_Amac%C4%B1_G%C3%BCtmeyen_%C4%B0%C5%9Fletmelerdeki_Muhasebe_%C4%B0%C5%9Flemlerinin_Muhasebe_Standartlar%C4%B1_A%C3%A7%C4%B1s%C4%B1ndan_%C4%B0ncelenmesi adresinden erişildi. Erişim tarihi: 04.05.2024.
- Ertaş, F. C. (2021). *Muhasebe Bilgi Sistemi Yönetimi Teori-Kuram*. 5. Baskı. Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Ertuç, H. (2009). Vakıfların devlet yönetimine katkıları. *Hukuk, Ekonomi ve Siyasi Bilimler Aylık İnternet Dergisi*, 90. <http://www.e-akademi.org/incele.asp?konu=VAKIFLARIN%20DEVLET%20Y%D6NET%DDM%DDNE%20KATKILARI&kimlik=1249334375&url=makaleler/hertuc-1.htm> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 13.08.2023.
- Ertuç, H. (2014). İslam hukuk tarihinde vakıflar ile batı kültüründeki benzeri kurumların karşılaştırılması. *Dünya Vakıflar Konferansı = World Foundations Conference*, 23-24 Eylül/September 2013, s. 345-371. <https://hdl.handle.net/11352/1894> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 30.09.2023

- Ertuğrul Yener, A. N. (2023). *Kar amacı gütmeyen kuruluşlarda finansal raporlama*. (D. Yener editör). İksad Publishing House, Ankara. <https://iksadyayinevi.com/wp-content/uploads/2023/04/KAR-AMACI-GUTMEYEN-KURULUSLARDA-FINANSAL-RAPORLAMA.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 01.04.2024.
- Erturan, İ. E. ve Ergin, E. (2017). Muhasebe denetiminde nesnelere interneti: Stok döngüsü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 75:13-30.
- Erturan, İ. E. ve Ergin, E. (2018). Muhasebe mesleğinde dijitalleşme: Endüstri 4.0 etkisi. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, (72):153-165. doi: 10.16992/ASOS.13784.
- Gabaçlı, N. ve Uzunöz, M. (2017). IV.sanayi devrimi: Endüstri 4.0 ve otomotiv sektörü. *3 nd International Congress on Political, Economic and Social Studies (ICPESS)*:149-174.
- Gacar, A. (2019). Yapay zekâ ve yapay zekânın muhasebe mesleğine olan etkileri: türkiye'ye yönelik fırsat ve tehditler. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 8:389-394.
- Galip, Y. (2023). Kar Amacı Gütmeyen İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KAGİ FRS) çalışmalarına kavramsal bir bakış. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 70:271-288. doi:10.55322/mdbakis.1260124.
- Ganyam, A. ve Ayoor, I. (2019). Effect of accounting information system on financial performance of firms: A review of literature. *IOSR Journal of Business and Management*, 21(5)Ç:39-49. doi: 10.9790/487X-2105073949.
- Gaudiosi, M. M. (1988). Influence of the islamic law of WAQF on the development of the trust in England: The case of merton college. *U. Pa. L. Rev.*, 136:1231-1261.
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2012). Vakıfların vergilendirilmesi rehberi. https://www.tusev.org.tr/userfiles/image/Image/VAKIFLARIN_VERGILENDIRILMESI_REHBERI_2012.pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 05.01.2023
- Gökbilgin, M. T. (1977). *Osmanlı Müesseseleri Teşkilatı ve Medeniyeti Tarihine Genel Bakış*. İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Yayınları, İstanbul.
- Gökrem, L. ve Bozuklu, M. (2016). Nesnelere interneti: Yapılan çalışmalar ve ülkemizdeki mevcut durum. *Gaziosmanpaşa Bilimsel Araştırma Dergisi*, (13):47-68.

- Güdelci, B. ve Güdelci, E. (2020). Bir işletmenin hasılat döngüsünün kurumsal kaynak planlama sistemi içindeki işleyişi. *Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 15(1):35-48.
- Güney, A. (2013). Yönetim anlayışında muhasebe bilgi sisteminin yeri. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 2(3):276-280.
- Güngörmüş, A. H. ve Coşkun, A. (2008). *Vakıflarda Muhasebe Bilgi Sistemi ve Finansal Kontrol* (A. Coşkun editör). Sivil Toplum Kuruluşlarında Yönetim. Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Hall, J. A. (2011). *Accounting Information Systems*. 7. Baskı. South-Western Cengage Learning, Mason, Ohio.
- Hatemi, H. (1969). *Önceki ve Bugünkü Türk Hukuku'nda Vakıf Kurma Muamelesi*. İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- International Financial Reporting For Non Profit Organisations. (2024). <https://www.ifr4npo.org/about/> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 10.01.2024.
- International Financial Reporting Standards. (2002). *Momerandum of Understanding*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/around-the-world/mous/norwalk-agreement-2002.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 02.05.2024.
- İbiş, C. ve Özkan, S. (2006). Uluslararası finansal raporlama standartlarına genel bakış. *Mali Çözüm Dergisi*, 74:25-40.
- İkizler, M. ve Kurban, Y. (2020). *Eski ve Yeni Vakıflar Hukuku*, 1 Baskı, Seçkin Yayıncılık San. ve Tic. A.Ş., Ankara.
- Kablan, A. (2018). Endüstri 4.0, “Nesnelerin interneti” - Akıllı işletmeler ve muhasebe denetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23 (Endüstri 4.0 ve Örgütsel Değişim Özel Sayısı):1561-1579.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. (2005). *TMS 18*. <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/Türkiye%20Muhasebe%20Standartları/TMSTFRS2011Seti/TMS18.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 30.03.2024.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. (2018). *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS_TFRS_Setleri

/2022/Finansal%20Raporlamaya%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20Kavramsal%200%C3%87er%C3%A7eve%20(2018%20S%C3%BCr%C3%BCm%C3%BC).pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 15.02.2024.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. (2024). TMS 7 Nakit Akış Tablosu. <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/Türkiye%20Muhasebe%20Standartları/TMSTFRS2019Seti/TMS/TMS%207.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 09.04.2024.

Karacaer, S. ve İbrahimoglu, N. (2003). İşletme yönetiminde muhasebe bilgi sistemi, iç kontrol, verimlilik ilişkisi ve önemi. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(1):211-228.

Karagül, A. A. (2006). Bilgi Yönetimi Sürecinde Kurumsal Kaynak Planlaması Uygulamalarının Muhasebe Bilgi Sistemine Etkisi ve Bir Uygulama. Anadolu Üniversitesi Doktora Tezi, Eskişehir. (yayımlanmamış).

Karagül, A. A. (2022). Muhasebe bilgi sistemi tasarımında REA muhasebe modeli. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 21(45):1537-1557. doi: 10.46928/iticusbe.1069001.

Kayaoğlu, İ. (1978). Vakfın menşei hakkındaki görüşler. *Vakıflar Dergisi*, 11:49-55.

Kaygusuz, S. Y., Aslan, Ü., ve Kepçe, N. (2012). *Genel Muhasebe-I* (Basım b.). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Kılıçalp Iaconantonio, S. (2013). Türkiye'de vakıfların gelişimi. <https://www.degisimicinbagis.org/usrfiles/turkiyedevakiflaringelisimi.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 25.09.2023.

Kocamaz, H. (2012). Uluslararası muhasebe standartlarının Dünya'da ve Türkiye'de oluşum ve gelişim süreci. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2):105-120.

Kodaman, B. (1988). Vakfın sosyal yönü. *Samsun Ondokuz Mayıs Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 1-4.

Köprülü, B. (1951). Tarihte vakıflar. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 8(3):479-518. doi:10.1501/Hukfak_0000000895.

Köprülü, B. (2011). Evvelki hukukumuzdaki vakıf nev'iyetleri ve icareteynli vakıflar. *Journal of Istanbul University Law Faculty*, 685-716.

- Köprülü, F. (2013). Vakıfların hukuki mahiyeti. *Vakıflar Dergisi'nden Seçmeler-II*.
<https://cdn.vgm.gov.tr/yayin/dergi/muhtelif/vakiflarin-hukuki-mahiyeti.pdf>
adresinden erişildi. Erişim tarihi: 16.09.2023.
- Lezki, Ş., Aydın, S., Oktal, Ö., Timur, M. N. ve Önce, S. (2018). *İşletme Bilgi Sistemleri*.
H. Durucasu (Ed.). T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını, Eskişehir.
- Mccarthy, W. E. (1982). The REA accounting model; A generalized framework for
accounting systems in a shared data environment. *The Accounting Review, Vol.*
LVII, (3):554-578.
- Meriç, A. (2022). *Blockchain Teknolojisinin Muhasebe ve Denetim Mesleğine Etkisi*.
İksad Publishing House, Ankara.
- Onay, A. (2020). Büyük veri çağında iç denetimin dönüşümü. *Muhasebe Bilim Dünyası*
Dergisi, 22(1):127-163. doi:10.31460/mbdd.620837.
- Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı. (2022). <http://www.omuvakfi.org.tr/omu/ondokuz-mayis-universitesi-vakfi-bagislar/10> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 11.12.2022.
- Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı. (2022). <http://www.omuvakfi.org.tr/isletmeler> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 11.12.2022.
- Ondokuz Mayıs Üniversitesi Vakfı. [http \(2022\).://www.omuvakfi.org.tr/omu/ondokuz-mayis-universitesi-vakfi-ishani/16](http://www.omuvakfi.org.tr/omu/ondokuz-mayis-universitesi-vakfi-ishani/16) adresinden erişildi. Erişim tarihi: 11.12.2022.
- Oracle. (2024). Neden büyük veri. <https://www.oracle.com/tr/big-data/what-is-big-data/> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 06.04.2024.
- Öğredik, G. (2005). Vakıflar ve vakıf iktisadi işletmelerinin vergi mevzuatı açısından incelenmesi. *E-Yaklaşım*, 22.
<https://dengeakademi.com/Files/Article/Guray2005VakiflarV.pdf> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 02.05.2024.
- Öz, S. (2024). *Avrupa ve Diğer Yabancı Ülkelerdeki Kayıt Raporlama ve Beyan Uygulamaları*. TÜSİAD, İstanbul. <https://www.tusiad.org/tr/tum/item/10696-turkiye-nin-uluslararası-piyasalarla-entegre-bir-kayit-alt yapısına-gecisi-sureci-basliyor> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 01.05.2024.
- Özaydın, M. M. (2003). Vakıfların sosyal politika işlevleri ve günümüzde artan önemi. *Kamu İş*, 7(2):4.

- Özaydın, M. E. (2009). Vakıflarda yeni denetim anlayışı: İç denetim. *Denetim*, (2): 52-59.
- Özçelik, H. (2010). Muhasebe Bilgi Sistemlerince Üretilen Bilgilerin Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri: İMKB'de Bir Araştırma. Süleyman Demirel Üniversitesi Doktora Tezi, Isparta. (yayınlanmamış).
- Özdemir, S., Başel, H. ve Şenocak, H. (2010). Sivil Toplum Kuruluşları (STK)'nın artan önemi ve Üsküdar'da faaliyet gösteren bazı STK'lar üzerine bir araştırma. *Journal of Social Policy Conferences*, 56:151-234.
- Öztürk, N. (1983). *Menşe'i ve Tarihi Gelişimi Açısından Vakıflar*, 1 Baskı, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara.
- Öztürk, U. (2016). Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlardan Olan Vakıfların Denetimi, UFRS Açısından İncelenmesi ve Örnek Uygulama. Gazi Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Ankara. (yayınlanmamış).
- Permatasari, C. L. ve Luhsasi, D. I. (2022). Development Of Non-Profit Accounting Information Systems. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 22(2), s. 191-212. doi:<http://dx.doi.org/10.25105/mraai.v22i2.14851>.
- PWC. (2023). *IFRS and US GAAP: similarities and differences*. https://viewpoint.pwc.com/dt/us/en/pwc/accounting_guides/ifrs_and_us_gaap_sim/assets/pwcifrsusgaap0323.pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 29.04.2024.
- Rezaee, Z., Sharbatoghlie, A., Elam, R. ve McMickle, P. (2002). Continuous auditing: Building automated auditing capability. *Auditing A Journal of Practice & Theory*, 21(1), s. 147-163. doi: 10.2308/aud.2002.21.1.147.
- Ruben, W. (1942). Buddhist vakıfları hakkında. *Vakıflar Dergisi*, 2:173-181.
- Sağlam, N. (2013). Vakıflarda finansal raporlama ve hesap verilebilirlik. *Dünya Vakıflar Konferansı = World Foundations Conference*, (s. 251-261).
- Sak, R., Şahin Sak, İ. T., Öneren Şendil, Ç. ve Nas, E. (2021). Bir araştırma yöntemi olarak doküman analizi. *Kocaeli Üniversitesi Eğitim Dergisi*, 4(1):227-256. doi: 10.33400/kuje.843306.
- Sevilengül, O. (2020). *Genel Muhasebe*. 19. Baskı. Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sevim, Ş. (2008). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. 4 Baskı. Dumlupınar Üniversitesi Yayınları No:13, Kütahya.

- Slyzoko, T. ve Zahorodnya, N. (2016). The fourth industrial revolution: The present and future of accounting and the accounting profession. *Polgari Szemle*, <https://polgariszemle.hu/aktualis-szam/136-nemzetkozi-kitekintes/868-the-fourthindustrial-revolution-the-present-and-future-of-accounting-and-theaccountingprofession> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 08.01.2024.
- Solmaz Bilici, M. (2019). Medeni Hukuk Çerçevesinde Bezm-i Alem Vakıfları Özelinde Mazbut Vakıflar. İbn Haldun Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, İstanbul. (yayımlanmamış).
- Suvacı, B., Erdoğan, Z., Kağnıcıoğlu, C. H., Kıyık Kıcıır, G., Uludağ, S., Kulalı, G. ve Benligiray, S. (2020). *İşletme Fonksiyonları*. (H. Z. Tonus, ve N. Tokgöz, Çev.) Anadolu Üniversitesi Yayını, Eskişehir.
- Sürmeli, F. (1996). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. T.C. Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, Eskişehir.
- Sürmeli, F., Erdoğan, M., Erdoğan, N., Banar, K., ve Önce, S. (1996). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Şahin, H. (2013). Bireysel ve kurumsal bağışçılar için yasal ve vergisel . TÜSEV: https://www.tusev.org.tr/usrfiles/files/vergiselkonularrehberi_web_29_08_13.pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 21.01.2024.
- Şahin, N. K. (2016). Sivil toplum kuruluşlarından stk vakıflarda muhasebe ve vergi uygulamaları. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12):703-718.
- Şenel, Ş. ve Tuyan, Z. (2009). 1926-1967 Yılları arasında Türkiye Cumhuriyeti'nde kurulan tesisler (Vakıflar). *Gazi Akademik Bakış*, 3(5):123-141.
- Teber, Ö. (2002). Osmanlı toplumunda bir sosyal kurum olarak vakıf çeşitleri ve işleyişi. *Dini Araştırmalar*, 4(12):197-205.
- Tekbaş, İ. (2019). Muhasebenin evrimi. <https://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ismailtekbas/037/> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 08.03.2024.
- Tektüfekçi, F. (2012). Bilgi teknolojilerinin muhasebe uygulamalarına entegrasyonu ve bütünleşik sistemlerle olan etkileşim. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2):51-59.

- Tektüfekçi, F. (2018). Türkiye'de e-dönüşüm sürecinde elektronik belge ve defter kontrolü ile denetimi üzerine bir inceleme. *İzmir Katip Çelebi Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(1):101-119.
- The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy. (2022). International Non-Profit Accounting Guidance Part 1. adresinden erişildi. Erişim tarihi: 10.01.2024.
- Turan, M. (2015). Bulut bilişim ve mali etkileri: Bulutta vergi. *Bilgi Dünyası*, 15(2): 296-326. doi: 10.15612/BD.2014.448.
- Turner, L., Weickgenannt, A. ve Copeland, M. K. (2017). *Accounting Information Systems Controls And Processes*. 3. Baskı. John Wiley & Sons Inc, New Jersey.
- Tutar, S. (2019). Endüstri 4.0'ın muhasebe mesleğine olası etkileri. *Uluslararası Ekonomi, İşletme ve Politika Dergisi*, 3(2):323-344. doi:10.29216/ueip.611209.
- Türk Dil Kurumu. (2022). <https://sozluk.gov.tr/>. Erişim tarihi: 30.11.2022.
- Türk Dil Kurumu. (2023). <https://sozluk.gov.tr/>. Erişim tarihi: 04.11.2023.
- Türk Dil Kurumu. (2023). <https://sozluk.gov.tr/>. Erişim tarihi: 05.12.2023.
- Uslu, F. ve Demir, E. (2023). Nitel Bir Veri Toplama Tekniği: Derinlemesine Görüşme. *Hacettepe Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi*, 40(1), s. 289-299. doi:<https://doi.org/10.32600/huefd.1184085>.
- Uysal, T. U. ve Kurt, G. (2016). Kar amacı gütmeyen işletmelerde denetim: Bir paradoks mu? *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(5):1555-1559.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2022). <https://www.vgm.gov.tr/vakif-sorgulama/vakif-sorgulama?Page=1> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 08.03.2022.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2022). <https://www.vgm.gov.tr/kurumsal/tarihce/tarihte-vakiflar>. Erişim tarihi: 08.01.2022.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2022). <https://www.vgm.gov.tr/vakif-nasil-kurulur> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 12.12.2022.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2023). Vakıf tek düzen hesap planı. https://cdn.vgm.gov.tr/genelicerik/genelicerik_220_260519/tek-duzen-hesap-plani.pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 12.06.2023.

- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2023). <https://www.vgm.gov.tr/vakiflarimiz/vakiflarimiz/genel-bilgi> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 25.09.2023.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2023). <https://www.vgm.gov.tr/duyurular/2024-yili-icin-yeni-vakiflarin-kurulusunda-amaclarina#:~:text=2024%20y%C4%B1n,Vak%20Genel%20M%C3%BCd%C3%BCrl%C4%9F%C3%BC> adresinden erişildi. Erişim tarihi: 10.01.2024.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2024). 2023 yılı idare faaliyet raporu. https://cdn.vgm.gov.tr/genelicerik/genelicerik_216_260519/vgm-2023-idare-faaliyet-raporu.pdf adresinden erişildi. Erişim tarihi: 09.04.2024.
- Vakıflar Yönetmeliği (2008). T.C. Resmi Gazete (resmigazete.gov.tr). Tarih/Sayı: 27.09.2008/27010.
- Wibisono, Y. P. ve Setyohadi, D. B. (2017). Accounting information system for nonprofit organization based on PSAK 45 standards. In 2017 2nd International conferences on Information Technology, Information Systems and Electrical Engineering (ICITISEE) (s. 136-140). IEEE. doi: 10.1109/ICITISEE.2017.8285482.
- Wyslocka, E. ve Jelonek, D. (2016). Accounting in the cloud computing. *TOJSAT*, 5(4):1-11.
- Yıldırım, H. ve Demir, M. (2022). Seçilmiş muhasebe temel kavramlarıyla ilgili farklı uygulamaların mali tablolara etkisi. *Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 4(2):91-114.
- Yıldız, M. (2023). *Yapay Zeka ve Yeni Sayı Sistemlerinin Muhasebe ve Finans Alanında Uygulaması*. İksad Publishing House, Ankara.
- Yıldıztekin, İ. (2018). Uluslararası finansal raporlama standartları ile ülkemiz muhasebe uygulamaları arasında belirlenen bazı farklılıklar. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 32(4):1085-1105.
- Yılmaz, B., Bülbül, S. ve Atık, M. (2017). Büyük verinin (big data) muhasebe üzerindeki etkisi ve muhasebeye sağladığı katkıların incelenmesi. *Kara Harp Okulu Bilim Dergisi*, 27(1):79-112.
- Yörükoğlu, Ö. (1985). Vakıf müessesesinin hukuki, tarihi, felsefi temelleri. *Vakıf Haftası Dergisi*, 2:115-119.

Yurtbahar, G. (2024). Yapılandırılmış görüşme. (K. Kahil, Röportaj Yapan).

Zaim, S. (2012). Vakıflarımızın iktisadi ve sosyal açıdan değerlendirilmesi. *Journal of Social Policy Conferences*, 37-38:1-18.

5737 Sayılı Vakıflar Kanunu (2008). T.C. Resmi Gazete (resmigazete.gov.tr). Tarih/Sayı: 27.02.2008/26800.

4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu (2001). T.C. Resmi Gazete (resmigazete.gov.tr). Tarih/Sayı: 08.12.2001/24607.



EKLER

Ek 1. Bilanço Hesapları

1.DÖNEN VARLIKLAR

10 HAZIR DEĞERLER

100 KASA

101 ALINAN ÇEKLER

102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

104

105

106

107

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

109

11 MENKUL KIYMETLER

110 HİSSE SENETLERİ

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

113

114

115

116

117

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

119 MENKUL DEĞERLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

12 TİCARİ ALACAKLAR

120 ALICILAR

121 ALACAK SENETLERİ

122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

123

124

- 125
- 126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
- 127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
- 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
- 129 ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- 13 DİĞER ALACAKLAR**
- 130
- 131 ORTAKLARDAN (KURUCULARDAN) ALACAKLAR
- 132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
- 133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR (İKTİSADİ İŞLETMELERDEN ALACAKLAR)
- 134 ÜYELERDEN ALACAKLAR
- 135 PERSONELDEN ALACAKLAR
- 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
- 139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- 14**
- 15 STOKLAR**
- 150 İLK MADDE VE MALZEME
- 151 YARI MAMÜLLER-ÜRETİM
- 152 MAMÜLLER
- 153 TİCARİ MALLAR
- 154
- 155
- 156
- 157 DİĞER STOKLAR
- 158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- 159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
- 16**
- 17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ**
- 170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
- 171
- 172

173	
174	
175	
176	
177	
178	
179	TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
181	GELİR TAHAKKUKLARI
182	
183	
184	
185	
186	
187	
188	
189	
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
190	DEVREDEN KDV
191	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
192	DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
194	
195	İŞ AVANSLARI
196	PERSONEL AVANSLARI
197	SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
198	DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
199	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI
20	DURAN VARLIKLAR
21	TİCARİ ALACAKLAR
220	ALICILAR

- 221 ALACAK SENETLERİ
222 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
223
224
225
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
227
228
229 ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
23 DİĞER ALACAKLAR
230
231 ORTAKLARDAN (KURUCULARDAN) ALACAKLAR
232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN (İKTİSADİ İŞLETMELERDEN) ALACAKLAR
234 ÜYELERDEN ALACAKLAR
235 PERSONELDEN ALACAKLAR
236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
238
239 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
24 MALİ DURAN VARLIKLAR
240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER
241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
242 İŞTİRAKLER
243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR (İKTİSADİ İŞLETMELER)
246 BAĞLI ORTAKLIKLARA (İKTİSADİ İŞLETMELERE) SERMAYE
TAAHHÜTLERİ (-)
247 BAĞLI ORTAKLIKLAR (İKTİSADİ İŞLETMELERE) SERMAYE PAYLARI
DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR

- 250 ARAZİ VE ARSALAR
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ
252 BİNALAR
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR
254 TAŞITLAR
255 DEMİRBAŞLAR
256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
259 VERİLEN AVANSLAR
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
260 HAKLAR
261 ŞEREFİYE
262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
264 ÖZEL MALİYETLER
265
266
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-) (İTFA PAYLARI)
269 VERİLEN AVANSLAR
27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
270
271 ARAMA GİDERLERİ
272 HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
273
274
275
276
277 DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
278 BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
279 VERİLEN AVANSLAR
28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER

281 GELİR TAHAKKUKLARI

282

283

284

285

286

287

288

289

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

290

291 GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ

292 DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ

293 GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR

294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

296

297 DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR

298 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

3.KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

30 MALİ BORÇLAR

300 BANKA KREDİLERİ

301

302

303 UZUN VADELİ KREDLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

304 (KULLANILMAZ)

305 (KULLANILMAZ)

306 (KULLANILMAZ)

307

308 (KULLANILMAZ)

309 DİĞER MALİ BORÇLAR

31

32 TİCARİ BORÇLAR

320 SATICILAR

321 BORÇ SENETLERİ

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

323

324

325

326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

327

328

329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

33 DİĞER BORÇLAR

330

331 ORTAKLARA (KURUCULARA) BORÇLAR

332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

333 BAĞLI ORTAKLIKLARA (İKTİSADİ İŞLETMELERE) BORÇLAR

334 ÜYELERE BORÇLAR

335 PERSONELE BORÇLAR

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

337 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

338

339

34 ALINAN AVANSLAR

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

341

342

343

344

345

346

347

348

349 ALINAN DİĞER AVANSLAR

35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ

350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

351

352

353

354

355

356

357

358

359

36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

362

363

364

365

366

367

368 VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE
DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER
YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)

372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI

374

375

376

377

378

379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

381 GİDER TAHAKKUKLARI

382

383

384

385

386

387

388

389

39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

390

391 HESAPLANAN KDV

392 DİĞER KDV

393 MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

394

395

396

397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI

398

399 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

4.UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

40 MALİ BORÇLAR

400 BANKA KREDİLERİ

401

402

403

404

405 (KULLANILMAZ)

406

407 (KULLANILMAZ)

408 (KULLANILMAZ)

409 DİĞER MALİ BORÇLAR

41

42 TİCARİ BORÇLAR

420 SATICILAR

421 BORÇ SENETLERİ

422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

423

424

425

426 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

427

428

429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

43 DİĞER BORÇLAR

430

431 ORTAKLARA (KURUCULARA) BORÇLAR

432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

433 BAĞLI ORTAKLIKLARA (İKTİSADİ İŞLETMELERE) BORÇLAR

434 ÜYELERE BORÇLAR

435

436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

437 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR

439

44 ALINAN AVASLAR

440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

441

442

443

444

445

446

447

448

449 ALINAN DİĞER AVANSLAR

45

46

47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

470

471

472 KIDEM TAZMİNAT KARŞILIĞI

473

474

475

476

477

478

479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

481 GİDER TAHAKKUKLARI

482

483

484

485

486

487

488

489

49 DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

490

491

492 GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLECEK KDV

493 TESİSE KATILMA PAYLARI

494

495

496

497

498

499 DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

5.ÖZKAYNAKLAR

50 ÖDENMİŞ SERMAYE

500 SERMAYE (MAL VARLIĞI)

501 ÖDENMİŞ SERMAYE (-)

51

52 SERMAYE YEDEKLERİ

520 (KULLANILMAZ)

521 (KULLANILMAZ)

522 MADDİ DURAN VARLIK YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

524

525

526

527

528

529 DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

53

54 KÂR YEDEKLERİ

540 YASAL YEDEKLER

541 STATÜ YEDEKLERİ

542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

543 MATEMATİK KARŞILIKLAR

544 ÖDENMİŞ PRİMLER KARŞILIĞI

545

546

547

548 DİĞER KÂR YEDEKLERİ

549 ÖZEL FONLAR

55

56

57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI (GELİR FAZLALARI)

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI (GELİR FAZLALARI)

58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-) (GİDER FAZLALARI)

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (GİDER FAZLALARI)

59 DÖNEM NET KARI (DÖNEM NET GELİR FAZLASI)

590 DÖNEM NET KARI (DÖNEM NET GELİR FAZLASI)

591 DÖNEM NET ZARARI (-) (DÖNEM NET GİDER FAZLASI)



Ek 2. Ayrıntılı Bilanço Örneği

I-DÖNEN VARLIKLAR			.....
HAZIR DEĞERLER		.....
- Kasa	.....	
- Alınan Çekler	.....	
- Bankalar	.....	
- Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	(.....)		
- Diğer Hazır Değerler	.....	
MENKUL KIYMETLER			
- Hisse Senetleri	.....	.....
- Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	.....	
- Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları	.....	
- Menkul Değerler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(.....)		
ALACAKLAR			
- Alıcılar	.....	.....
- Alacak Senetleri	.....	
- Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
- Verilen Depozito ve Teminatlar	.....	
- Şüpheli Alacaklar	.....	
- Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)	(.....)		
DİĞER ALACAKLAR			
- Kuruculardan Alacaklar	.....	.....
- İştiraklerden Alacaklar	.....	
- İktisadi İşletmelerden Alacaklar	.....	
- Personelden Alacaklar	.....	
- Üyelerden Alacaklar	.....	
- Diğer Çeşitli Alacaklar	.....	
- Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
- Şüpheli Diğer Alacaklar	.....	
- Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)	(.....)		

STOKLAR			
- İlk Madde ve Malzeme	.....	.....
- Yarı Mamuller	.....	
- Mamuller	.....	
- Ticari Mallar	.....	
- Diğer Stoklar	.....	
- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(.....)		
- Verilen Sipariş Avansları	.....	
GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI			
- Gelecek Aylara Ait Giderler		.....
- Gelir Tahakkukları	.....	
DİĞER DÖNEN VARLIKLAR			
- Devreden KDV		.....
- İndirilecek KDV		.....
- Diğer Katma Değer Vergisi	.....	
- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	.....	
- İş Avansları	.....	
- Personel Avansları	.....	
- Sayım ve Tesellüm Noksanları	.....	
- Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar	.....	
- Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)	(.....)		

II- DURAN VARLIKLAR			.....
ALACAKLAR			.....
- Alıcılar	.....	
- Alacak Senetleri	.....	
- Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
- Verilen Depozito ve Teminatlar	.....	
DİĞER ALACAKLAR			.....
- Kuruculardan Alacaklar	.....	
- Üyelerden Alacaklar	.....	
- İktisadi İşletmelerden Alacaklar	.....	
- Üyelerden Alacaklar	.....	
- Personelden Alacaklar	.....	
- Diğer Çeşitli Alacaklar	.....	
- Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
MALİ DURAN VARLIKLAR			.....
- Fon Yatırımları	.....	
- İştirakler	(.....)		
- İştirak Sermaye Taahhütleri (-)	.....	
- İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(.....)		
- İktisadi İşletmelere Sermaye Taahhütleri (-)	.....	
- Diğer Mali Duran Varlıklar	.....	
MADDİ DURAN VARLIKLAR			.....
- Arazi ve Arsalar	.....	
- Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri	.....	
- Binalar	.....	
- Tesis, Makine ve Cihazlar	.....	
- Taşıtlar	.....	
- Demirbaşlar	.....	
- Diğer Maddi Duran Varlıklar	(.....)		
- Birikmiş Amortismanlar (-)	.....	
- Yapılmakta Olan Yatırımlar	.....	
- Verilen Avanslar	.....	

MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	.....	.....
- Haklar	.....	
- Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	.....	
- Özel Maliyetler	.....	
- Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	(.....)		
- Birikmiş Amortismanlar (-)	.....	
- Verilen Avanslar			
ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR		.....
- Arama Giderleri	.....	
- Hazırlık ve Geliştirme Giderleri	.....	
- Diğer Özel Tükemeye Tabi Varlıklar	.....	
- Birikmiş Tükem Payları (-)	(.....)		
- Verilen Avanslar	.....	
GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI		.....
- Gelecek Yıllara Ait Giderler	.....	
- Gelir Tahakkukları	.....	
DİĞER DURAN VARLIKLAR			
- Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV	.....	.....
- Diğer Katma Değer Vergisi	.....	
- Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar	.....	
- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar	.....	
- Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar	.....	
- Diğer Çeşitli Duran Varlıklar	(.....)		
- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	(.....)		
- Birikmiş Amortismanlar (-)			
AKTİF			
TOPLAMI			
NAZİM			
HESAPLAR			
AKTİF GENEL TOPLAMI			

PASİF			
1-KISA VADELİ YABANCI			.....
KAYNAKLARMALI	.....	.....
BORÇLAR	.....	
- Banka Kredileri	.....	
- Uzun Vadeli Kredilerden Ana Para Taksitleri ve Faizleri	.....	
- Diğer Mali Borçlar		.....
BORÇLAR			
- Satıcılar	.....	
- Borç Senetleri	.....	
- Borç Senetleri Reeskontu (-)	(.....)	.....
- Alınan Depozito ve Teminatlar	.....	
DİĞER MALİ BORÇLAR			
- Üyelere Borçlar	.....	
- Kuruculara Borçlar	.....	
- İştiraklere Borçlar	.....	
- Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
- Diğer Çeşitli Borçlar	.....	
ALINAN AVANSLAR		.....
- Alınan Sipariş Avansları	.....	
- Alınan Diğer Avanslar	.....	
ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		.....
- Ödenecek Vergi ve Fonlar	.....	
- Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	.....	
- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler	.....	
- Ödenecek Diğer Yükümlülükler	.....	
BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		.....
- Kıdem Tazminatı Karşılığı	.....	
- Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	.....	
GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDERTAHAKKUKLARI		.....
- Gelecek Aylara Ait Giderler Gider Tahakkukları	.....	
- Maliyet Gider Karşılığı	.....	

DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			
- Hesaplanan KDV	.....	
- Diğer KDV	.....	
- Sayım ve Tesellüm Fazlaları	.....	
- Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	.....	
II- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			.....
MALİ BORÇLAR	.....	
- Banka Kredileri	.....	
- Diğer Mali Borçlar			
BORÇLAR	.....	
- Satıcılar	.....	
- Borç Senetleri			
- Borç Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
- Alınan Depozito ve Teminatlar	.....	
DİĞER BORÇLAR			
- İştiraklere Borçlar	.....	
- İktisadi İşletmelere Borçlar	.....	
- Üyelere Borçlar	.....	
- Kamuya Olan Ertilenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar	.....	
- Diğer Çeşitli Borçlar	.....	
- Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	(.....)		
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	.....	
- Gider Tahakkukları	.....	
DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR			
- Gelecek Yıllara Ertilenen veya Terkin Edilen KDV	.....	
- Tesise Katılma Payları	.....	
- Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	.....	

III- ÖZKAYNAKLAR			.....
SERMAYE			...
- Başlangıç Mal Varlığı	.....	.....
- Mal Varlığı Artışları	.....	
SERMAYE YEDEKLERİ			.....
- Yeniden Değerleme Artışları	.....	
- Diğer Sermaye Yedekleri	...		
KAR YEDEKLERİ			.....
- Emeklilik Fonu	.	.....
- Sağlık Fonu			
- Sosyal Yardım Fonu	.....	
- Eğitim Fonu	.....	
- Matematik Karşılıklar	.....	
- Ödenmiş Primler Karşılığı	.....	
- Olağanüstü Karşılıklar	.....	
GEÇMİŞ YILLAR GELİRLERİ	.....	.....
GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)		(.....	
DÖNEM NET GELİR VEYA GİDER FAZLASI (-)		...)	
- Dönem Net Gelir Fazlası			
- Dönem Net Gider Fazlası (-)			
PASİF TOPLAM	.....	.....
	(.....)		
NAZIM			
HESAPLAR			
PASİF GENEL TOPLAMI			
Dipnotlar :			
1).....			
.....			
2).....			
3).....			

Ek 3. Gelir Tablosu Hesapları

6.GELİR HESAPLARI

60 BRÜT SATIŞLAR

600 YURT İÇİ SATIŞLAR

601 YURT DIŞI SATIŞLAR

602 DİĞER GELİRLERİ

603 BAĞIŞ VE YARDIMLAR

604 PRİM VE AİDATLAR

61 SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)

610 SATIŞTAN İADELER (-)

611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)

612 DİĞER İNDİRİMLER (-)

613

614

615

616

617

618

619

62 SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

620 SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-)

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)

623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

624

625

626

627

628

629

63 FAALİYET GİDERLERİ

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)

633 AMACA YÖNELİK GİDERLER (-)

634

635

636

637

638

639

64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ

641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN (İKTİSADİ İŞLETMELER) TEMETTÜ GELİRLERİ

642 FAİZ GELİRLERİ

643 KOMİSYON GELİRLERİ

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

646 KAMBİYO KARLARI

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ

648 İKTİSADİ İŞLETME GELİRLERİ

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

65 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-) (GİDER VE GİDER FAZLALARI)

650

651

652

653 KOMİSYON GİDERLERİ (-)

654 KARŞILIK GİDERLERİ

655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)

656 KAMBİYO ZARARLARI (-)

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)

658

659 DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)

66 FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

67 OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR (GELİR VE GELİR FAZLALARI)

670

671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI (GELİR VE GELİR FAZLALARI)

672

673

674

675

676

677

678

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR (GELİR VE GELİR FAZLALARI)

68 OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) (GİDER VE GİDER FAZLALARI)

680 ÇALIŐMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)

681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)

682

683

684

685

686

687

688

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) (GİDER VE GİDER FAZLALARI)

69 DÖNEM NET KARI/ZARARI (DÖNEM GELİR/GİDER FAZLASI)

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI (GELİR VEYA GİDER FAZLASI)

691 DÖNEM KARI VERĐİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI (DÖNEM NET GELİR VEYA GİDER FAZLASI)

7- MALİYET HESAPLARI (7/B SEÇENEĞİ)

79 GİDER ÇEŞİTLERİ

790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

793 DIŐARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER

795 VERĐİ, RESİM VE HARÇLAR

796 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI

797 FİNANSMAN GİDERLERİ

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

8-

9- NAZIM HESAPLAR

900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR

950 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR

10- SERBEST



Ek 4. Ayrıntılı Gelir Tablosu Örneği**AYRINTILI GELİR-GİDER TABLOSU ÖRNEĞİ**

A-BRÜT SATIŞLAR		.....
-Yurt İçi Satışlar	.....
-Yurt Dışı Satışlar	.....
-Diğer Gelirler	.....
-Bağış ve Yardımlar	.....
-Prim ve Aidatlar	.....
B-SATIŞTAN İNDİRİMLER (-)		(.....)
-Satıştan İadeler (-)	.....
-Satış İskontoları (-)	.....
-Diğer İndirimler (-)	.....
NET SATIŞLAR		.....
C-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		
-Satılan Mamuller Maliyeti (-)	.....	(.....)
-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	.....
-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	.....
-Diğer Satışların Maliyeti (-)	.....
BRÜT SATIŞ KARI		.....
VEYA ZARARI	.....
(GELİRİ VEYA	.....
GİDERİ)	.....	(.....)
D-FAALİYET	.....
GİDERLERİ (-)	.....
-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	.....
-Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	.....	.....
-Genel Yönetim Giderleri (-)	.....
-Amaca Yönelik Giderler (-)	.....
E-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR	.....
-İştiraklerden Temettü Gelirleri	.....
-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	.....
-Faiz Gelirleri	.....
-Komisyon Gelirleri	.....
-Konusu Kalmayan Karşılıklar	.....

-Menkul Kıymetler Satış Kârları -Kambiyo Kârları -Reeskont Faiz Gelirleri -İktisadi İşletme Gelirleri -Diğer Olağan Gelir ve Kârlar		(.....)
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(GİDER VE GİDER FAZLALARI) (-)		
-Komisyon Giderleri (-) -Karşılık Giderler (-) -Menkul Kıymet Satış Zararları (-) -Kambiyo Zararları (-) -Reeskont Faiz Giderleri (-) -Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	..... ..... ..... ..... ..... .....	(.....)
G-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		.....
-Kısa Vadeli Borçlanma Gideri (-) -Uzun Vadeli Borçlanma Gideri (-)	..... .....	.....
FAALİYET KARI VEYA ZARARI (GELİR VEYA GİDERİ)		
H-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR (GELİR VE GELİR FAZLALARI)		
-Önceki Dönem Gelir ve Kârları (Gelir ve Gelir Fazlaları) -Diğer Olağandıışı Gelir ve Kârlar (Gelir ve Gelir Fazlaları)	..... .....	(.....)
I-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (GİDER VE GİDER FAZLASI) (-)		.....
-Çalışılmayan Kısım Gider ve Zararları (-) -Önceki Dönem Gider ve Zararları (-) -Diğer Olağandıışı Gider ve Zararlar (-)	..... ..... .....
DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI (GELİR VEYA GİDER FAZLASI)		

Ek 6. Zimmet Fişî Örneği

ZİMMET FİŞİ

(Demirbaş, Makine ve Cihaz İçin)

FİŞ SIRA NO :

TARİH: .../.../.....

KİME VERİLDİĞİ (3)			
DEMİRBAŞ, MAKİNE ve CİHAZIN			
SIRA NO	SİCİL NO (5)	ADI	ÖZELLİKLERİ (6)

Yukarıda sıra ve sicil numarası, adı, özellikleri, nereye veya kime verildiği yazılı olan demirbaş, makine ve cihaz teslim edilmiştir. Kullanıcı kendi kusuru sonucunda doğacak zararları tazmin etmeyi kabul eder.

Tarih: .../.../.....

Yetkili Adı Soyadı	Teslim Alanın (7)
Adı Soyadı :	Adı Soyadı :
Unvanı :	Unvanı :
İmzası :	İmzası :

Yukarıda sicil numarası belirtilen varlık eksiksiz olarak teslim alınarak zimmetten düşülmüştür.
.../.../.....

Teslim Alan Yetkili Adı Soyadı

Ek 7. Muhasebe El Kitabı Örneği

VAKIF MUHASEBE EL KİTABI ÖRNEĞİ

GİRİŞ

Vakfa ilişkin muhasebe işlemleri bu el kitabında yer alan esaslar doğrultusunda yürütülecektir. Muhasebe işlemlerine ilişkin yapılan değişiklikler bu el kitabına işlenerek el kitabının güncel tutulmasına özen gösterilmelidir.

ÖRGÜT YAPISI

Vakfa ilişkin örgüt yapısının güncel hali bu kısma eklenmelidir.

MUHASEBE DEPARTMANIN ÖRGÜT YAPISI

Vakıf muhasebe departmanı örgüt yapısının güncel hali bu kısma eklenmelidir.

GÖREV YETKİ VE SORUMLULUKLAR

Vakıf muhasebe işlemlerine ilişkin personelin görev, yetki ve sorumlulukları belirlenmelidir. Görevler ayrılığı ilkesine uyularak işlemlerin birden fazla personel tarafından onaylanarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin kullanımında veri giriş görevlileri ve muhasebe onay yetkilisi görevleri tanımlanarak yetki ve sorumlulukları belirlenmelidir. Muhasebe işlemlerini gerçekleştiren personelin gerekli niteliklere sahip olması önem arz etmektedir. Bu kapsamda işe alınan personelin Üniversitelerin İşletme, İktisat, Maliye bölümlerinden mezun olması gerekmektedir.

Veri giriş görevlisi yetki ve sorumlulukları:

- Vakıf muhasebe bilgi sistemini doğru biçimde kullanmak,
- Vakıfta gerçekleşen mali nitelikteki işlemlere ilişkin ilk işlem belgelerinin muhasebe bilgi sisteminde yer alan ilgili modüle girişini sağlamak,
- Veri girişlerini 27.09.2008 tarih ve 27010 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği ve Vakıflar TDHP’ye uygun olarak gerçekleştirmek,
- Muhasebe kayıtlarını 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 16.12.1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazetede

yayımlanan 2 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği hükümlerine uygun olarak oluşturmak,

- Muhasebe bilgi sistemi üzerinde oluşturulan muhasebe fişlerini muhasebe onaylamak,
- Onaylı muhasebe fişlerini kanıtlayıcı ilk işlem belgeleriyle beraber fiş sırasına göre ilgili klasöründe muhafaza etmek,

Muhasebe onay yetkilisi yetki ve sorumlulukları:

- Muhasebe kayıtlarının 27.09.2008 tarih ve 27010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği ve Vakıflar TDHP'ye uygun olarak gerçekleştirilmesini kontrol etmek,
- Muhasebe kayıtlarını 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 16.12.1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği hükümlerine uygun olarak oluşturulmasını sağlamak ve kontrol etmek,
- Vakfın bütçe gelir-gider dengesini kontrol etmek,
- Muhasebe bilgi sistemi üzerindeki modüllerin uygulamasında yaşanan problemleri çözmek,
- Vakıf borç ve alacaklarının takibini gerçekleştirmek, ödemelerin doğru gerçek/tüzel kişiye ve doğru miktarda ödenmesini sağlamak,
- Verilen avansların takibini gerçekleştirmek,
- Vakıf duran varlıklarına ilişkin işlemleri gerçekleştirmek,
- Muhasebe fişlerinin ilgili klasöründe muhafaza edilmesini sağlamak ve kontrol etmek,
- Dönem başı ve dönem sonu işlemlerini mevzuata uygun biçimde gerçekleştirmek,
- Finansal tabloların doğru ve güncel biçimde oluşturulmasını sağlamak. Mevzuat uyarınca gerekli yerlere finansal tabloların göndermek.

DÜZENLENECEK BELGELER VE DÜZENLEME ESASLARI

Vakıf muhasebe bilgi sistemi içerisinde ihtiyaç duyulan muhasebe fişi, varlık işlem fişi ve zimmet fişlerinin sisteme tanımlanması sağlanacaktır. Üretim faaliyeti gerçekleştirilmesi halinde ambar giriş fişi, ambar çıkış fişi vb. belgelerin kanıtlayıcı belge olarak kullanılması gerekmektedir. Gelir ve gider işlemlerinde fatura, dekont vb. kanıtlayıcı nitelikteki ilk işlem belgelerinin ilgili klasöründe muhafazası sağlanmalıdır.

MUHASEBE POLİTİKALARI, AMORTİSMAN VE STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ, KARŞILIK AYIRMA İLKELERİ

Muhasebe Politikaları: 1 Seri No'lu MSUGT hükümlerine göre finansal tablolar süreklilik, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına uyumlu biçimde hazırlandığı süreçte muhasebe politikalarının açıklanmasına gerek duyulmamaktadır. Bu kavramlarla uyum sağlanmadığı durumlarda finansal tabloların dipnotlarında bu durumun nedenleri açıklanmalıdır.

Amortisman Yöntemi: Vakfın hangi amortisman yöntemini kullanacağı belirlenmelidir. (Normal amortisman yöntemi veya azalan bakiyeler yöntemi)

Stok Değerleme Yöntemleri: Vakfın stoklarına ilişkin stok değerlendirme yöntemi belirlenmelidir. Gerçek fiyat, ilk giren ilk çıkar yöntemine göre belirlenen fiyat (FİFO), son giren ilk çıkar yöntemine göre belirlenen fiyat (LİFO), ortalama (basit ortalama, ağırlıklı ortalama vb.) yöntemlere göre belirlenen fiyat veya standart fiyat yöntemlerinden birisi kullanılabilir. Uygulamada yaygın olduğundan ve stokların ortalama fiyatının belirlenmesi açısından ortalama fiyat yönteminin kullanılması önerilmektedir.

Karşılık Ayırma İlkeleri: Vakfın muhtemel zarar ve giderlerine ilişkin olarak ihtiyatlılık kavramı gereğince karşılık ayrılması ve Vakıflar TDHP'ye göre muhasebe kayıtlarının yapılmasını ifade etmektedir.

KULLANILAN HESAP PLANI

Vakıf muhasebe kayıtlarının 27.09.2008 tarih ve 27010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği ve Vakıflar TDHP'ye uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Muhasebe kayıtlarına ve hesap kodlarına ilişkin detaylı

açıklamalar 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 16.12.1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yer almaktadır.

MALİ TABLOLAR

Vakıflar TDHP’ye göre bilanço ve gelir tablosunu hazırlamakla yükümlüdür. Bilgi kullanıcılarının faydalanması amacıyla net varlık değişim tablosu ve nakit akış tablosunun da hazırlanması uygun olacaktır.

MALİ TABLOLARIN SUNUMUNA İLİŞKİN BİLGİLER

5737 sayılı Vakıflar Kanunu’nun 32’nci maddesinde “Vakıf yönetimi; vakfın yönetici veya yönetim kurulu üyeleri listesini, bir önceki yıla ait faaliyet raporlarını, bütçe ve bilançolarını, gayrimenkullerini, malî tablolarını ve bu tabloların uygun araçlarla yayımlandığına dair belgeyi, işletme ve iştiraklerinin malî tabloları ile yönetmelikle belirlenecek diğer bilgileri içeren beyannameyi her takvim yılının ilk altı ayı içerisinde Genel Müdürlüğe verir.” hükmü yer almaktadır. Yine aynı kanunun 33’üncü maddesine göre vakıfların yılda bir kez iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirmeleri ve bu faaliyet sonucunda iç denetim raporlarını hazırlamaları gerekmektedir. Vakıfların hazırlamak zorunda oldukları raporların örnekleri 27.09.2008 tarih ve 27010 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliği eklerinde yer almaktadır.

Vakıf mali tabloları takip eden yılın ilk altı ayı içerisinde vakıf web sayfasında yayınlanarak kamuoyuna duyurulmalıdır.

MUHASEBE HİZMETLERİ GERÇEKLEŞTİRİLİRKEN KULLANILAN BİLGİSAYAR DONANIM VE YAZILIMINA AİT TEKNİK BİLGİLER

Vakıf muhasebe hizmetleri gerçekleştirilirken kullanılan donanım ve yazılıma ilişkin kullanım kılavuzu, fatura, garanti belgesi, teknik servis telefon bilgisi vb. belgeler muhasebe el kitabı ekinde yer almalıdır. Donanım ve yazılım değişimlerinde ilgili belgelerin güncellenmesine dikkat edilmelidir.

VAKIF MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN SORULAR

1. Vakfınızın organizasyon şeması nasıl örgütlenmiştir? Vakfınızın hangi organları bulunmaktadır?
2. Vakıf faaliyetlerini kısıtlayan veya olumsuz etkileyen mevzuat bulunmakta mıdır?
3. Vakfınız vergi mükellefi midir? Hangi vergi beyannameleri verilmektedir?
4. Vakfınızda muhasebe bilgi sistemine ilişkin uygulamalar nelerdir? Muhasebe programı kullanılmakta mıdır? Veri girişleri kim tarafından hangi sürelerde yapılmaktadır?
5. Vakıfta harcama döngüsü nasıl oluşturulmuştur? Maaş hesaplamaları, ürün tedariki, alacaklılara nakit çıkışları ve demirbaşların takibi nasıl yapılmaktadır?
6. Satın alımlara ilişkin vakıfların tabi olduğu bir mevzuat var mıdır? Alımlar nasıl yapılmaktadır. Piyasadan fiyat alınıyor mu? Harcama yapılırken yetkilendirilen personel var mıdır?
7. Vakfın mal ve hizmet satışlarına ilişkin maliyet kayıtları nasıl tutulmaktadır?
8. Vakıf tarafından yapılan satış ve tahsilatlara ilişkin muhasebe kayıtları nasıl gerçekleştirilmektedir?
9. Vakfa ait taşınır taşınmaz kiralaması yapılmakta mıdır? Kiralama yapılırken hangi mevzuata uygun hareket edilmektedir?
10. Vakfa ait iktisadi işletme bulunmakta mıdır? Var ise dönem kar veya zararı ile Vakıf ilişkilendirilmekte midir?
11. Vakıfta hangi tek düzen hesap planı kullanılmaktadır?
12. Vakıf denetimi nasıl yapılmaktadır? Denetim kurulu mu tanımlı yoksa bağımsız denetim firması tarafından mı gerçekleştirilmektedir?
13. Vakıfta enflasyon muhasebesi uygulaması kullanılmakta mıdır?
14. Vakfınızla ilgili olarak Kültür ve Turizm ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı bilgi yönetim sistemi mevcut mudur? Var ise sisteme hangi veri girişleri yapılmaktadır?
15. Vakfınızda iç kontrol veya iç denetim faaliyeti bulunmakta mıdır? Var ise bu faaliyetler nasıl ve hangi mevzuata göre yürütülmektedir?

16. Vakfınızda evrakların dosyalama süreci nasıl yürütülmektedir?
17. Vakfınızda muhasebe işlemlerine yönelik muhasebe yönergesi bulunmakta mıdır?
18. Vakıfta gelir gider takibi için bütçe ile ilgili bir çalışma yapılmakta mıdır? Yıl başında belirlenen ve yetkili organların onayından geçen bir bütçe çalışması mevcut mudur?
19. Vakıf gelirinin ne kadarı amaca yönelik harcanmaktadır?
20. Bağış tahsilatlarında hangi belgeler düzenlenmektedir?
21. Demirbaşlara ilişkin hangi defterler düzenlenmektedir?
22. Vakıfta düzenlenen defterler noter onayına sunulmakta mıdır?
23. Muhasip üyenin görev ve sorumlulukları nelerdir? Yıl içi ve sonunda hangi işlemleri gerçekleştirmektedir?
24. Bilanço ve gelir tablosu dışında hazırlanan mali tablo bulunmakta mıdır?

Ek 9. Veri İzni Yazısı



ÖZGEÇMİŞ

Adı ve Soyadı : Kenan KAHİL

E-mail :

Öğrenim Durumu : Lisans

Derece	Bölüm/Program	Üniversite	Yıl
3,22	İşletme (İÖ)	Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi	2007-2011

Görevler : Bilgisayar İşletmeni, Şef

Görev Ünvanı	Görev Yeri	Yıl
Bilgisayar İşletmeni	Sinop Üniversitesi Rektörlüğü Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü	2013-2019
Bilgisayar İşletmeni	Tarsus Üniversitesi Rektörlüğü Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı	2019-2022
Şef	Tarsus Üniversitesi Rektörlüğü Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı	2022-Devam Ediyor

ESERLER (Makaleler ve Bildiriler)

1.