

## Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar İçin Finansal ve Finansal Olmayan Raporlama Financial and Non-Financial Reporting for Non-Profit Organizations

Zehra HABERAL  <sup>a</sup>

<sup>a</sup>Başkent Üniversitesi, Ticari Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, Ankara, Türkiye. [zhaberal@baskent.edu.tr](mailto:zhaberal@baskent.edu.tr)

MAKALE BİLGİSİ	ÖZET
<b>Anahtar Kelimeler:</b> Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Finansal ve Finansal Olmayan Raporlama SKA	<b>Amaç</b> – Bu çalışmanın amacı, temel hedefleri toplumsal katkı sağlamak olan Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar (KAGK)'ın finansal ve finansal olmayan bilgilerinin raporlamasında hangi bilgilerin sunulması gerektiğini değerlendirerek finansal raporlamalarına yönelik bir çerçeve olmaması nedeniyle finansal raporlamaya ilişkin çerçeve önerisinde bulunmak ve finansal olmayan bilgilerinde de Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları (SKA)'na yaptıkları katkıların değerlendirmektir. <b>Yöntem</b> – Çalışmada Türkiye'de faaliyet gösteren KAGK'ın finansal ve finansal olmayan raporları üzerinde gerçekleştirilmiştir. Bu doğrultuda çalışmada KAGK niteliği taşıyan 177 kuruluşun ilk olarak finansal raporları değerlendirilmiş ve KAGK'ın finansal bilgilerini sunmakla ilgili bir zorunluluklarının olmaması nedeniyle finansal bilgilerini genel olarak kamu ile paylaşmadıkları belirlenerek finansal bilgilerinin raporlanmasına yönelik bir çerçeve önerisinde bulunulmuştur. KAGK'ın finansal olmayan bilgilerinin değerlendirilmesinde nitel araştırma deseni uygulanmış ve bu kuruluşların kurumsal internet siteleri üzerinden SKA'larına yönelik bilgilerinin içerik analizi yapılmıştır. KAGK niteliği taşıyan ve kurumsal internet sitelerinde sürdürülebilirliğe ilişkin bilgi sunan KAGK'ın tamamı çalışma kapsamına alınmıştır. <b>Bulgular</b> – Yapılan analiz sonuçlarına göre, incelenen 177 kurumsal internet sitesinden sadece 22'sinin farklı isimler altındaki raporlarda SKA'larına yapılan katkıya yönelik bilgi raporladıkları belirlenmiştir. Bu 22 raporda en çok katkı verilen amaçların SKA 3 Sağlıklı ve Kaliteli Yaşam, SKA 5 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği, SKA 4 Nitelikli Eğitim ve SKA 13 İklim Eylemi olduğu belirlenmiştir. <b>Tartışma</b> – Literatür çalışmaları değerlendirildiğinde KAGK'ların diğer bir ifadeyle "üçüncü sektör"ün her düzeyde etkili, şeffaf ve hesap verebilir nitelikte olması için hem finansal hem de finansal olmayan bilgilerinin raporlanmasına ihtiyaç vardır. Bu bağlamda topluma fayda sağlama amacıyla kurulan ve dünyada sayıları ile kapsadıkları ekonomik ve sosyal alan giderek artan KAGK'ın hem finansal hem de finansal olmayan raporlarını daha sistematik halde hazırlayabilecekleri bir çerçeveye gereksinim duyulduğu söylenebilir. Çalışma sürdürülebilirlik yönetimine ve ayrıntılarıyla ilgili olarak KAGK'lardaki analizleri yapmak için tasarlanan daha ileri amprik ve kavramsal araştırma projeleri için bazı önerilerle sonuçlanmaktadır.
<b>Gönderilme Tarihi</b> 19 Şubat 2024 <b>Revizyon Tarihi</b> 23 Haziran 2024 <b>Kabul Tarihi</b> 25 Haziran 2024	
<b>Makale Kategorisi:</b> Araştırma Makalesi	
ARTICLE INFO	ABSTRACT
<b>Keywords:</b> Non-Profit Organizations Financial and Non-Financial Reporting SDGs.	<b>Purpose</b> – The purpose of this study is to evaluate the financial and non-financial reporting of Non-Profit Organisations (NPOs), whose main objectives are to make social contributions, and to propose a framework for financial reporting since there is no framework for financial reporting, and to evaluate their contributions to the Sustainable Development Goals (SDGs) in their non-financial information. <b>Design/methodology/approach</b> - The study was conducted on the financial and non-financial reports of LFIs operating in Turkey. Accordingly, the study first assessed the financial reports of 177 organisations that qualify as LFIs, and proposed a framework for reporting financial information by determining that LFIs do not share their financial information with the public due to the lack of obligations. A qualitative research design was applied to assess the non-financial information of the LFIs and content analysis of the information on SDGs of these organisations on their corporate websites was conducted. All of the LFIs that qualify as LFIs and provide information on sustainability on their corporate websites were included in the scope of the study. <b>Findings</b> – According to the results of the analysis, only 22 of the 177 corporate websites analysed reported information on SDGs in their reports under different names. In these 22 reports, SDG 3 Healthy and Quality Life and SDG 5 Gender Equality (18 reports) are the most contributed goals, while SDG 4 Quality Education and SDG 13 Climate Action (17 reports) are the second most contributed goals. <b>Discussion</b> – When the literature studies are evaluated, there is a need for both financial and non-financial information to be reported in order for LNGOs, in other words, the "third sector" to be effective, transparent and accountable at all levels. In this context, it can be said that there is a need for a framework in which both financial and non-financial reports can be prepared more systematically by non-profit organisations, which are established with the aim of benefiting the society and whose number and the economic and social area they cover are gradually increasing in the world. The paper concludes with some suggestions for further empirical and conceptual research projects designed to analyse the management systems and details of sustainability in LFPs.
<b>Received</b> 19 February 2024 <b>Revised</b> 23 June 2024 <b>Accepted</b> 25 June 2024	
<b>Article Classification:</b> Research Article	

### Önerilen Atıf/Suggested Citation

Haberal, Z. (2024). Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar İçin Finansal ve Finansal Olmayan Raporlama, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 16 (2), 947-967.

## 1. GİRİŞ

Kuruluş nedenlerinin temelinde kâr edilmesi olmayan kuruluşlar kâr amacı gütmeyen kuruluş olarak adlandırılır. Dünya çapında ekonomik, politik ve dini nitelikteki sosyal sorunların etkisi, kar amacı gütmeyen kuruluşlar (KAGK)'ın sayısı, büyüklüğü ve önemini artırmıştır (Rodriguez vd., 2020:1). Bu artışla birlikte, KAGK'lar için uluslararası düzeyde ortak bir finansal raporlama dili oluşturulması gereksinimi doğmuştur. Günümüzde sadece birkaç ülkede KAGK'ların farklı özellik ve türlerini anlatan muhasebe standartları veya muhasebeleştirilmeye yönelik rehberlik geliştirilmiş durumdadır. Birçok ülkede ise KAGK'ların finansal ve finansal olmayan bilgilerinin raporlanmasına yönelik bir kılavuz ya da çerçeveleri bulunmamaktadır. Bu çalışmanın amacı KAGK'ların finansal ve finansal olmayan bilgilerinin raporlanmasına yönelik bir çerçeve önerisinde bulunmaktır.

KAGK, genel olarak toplumun faydasına hizmetler sunmakta ve toplumların sürekliliğinin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır (Özdemir, 2004:154). Bu kuruluşların temel amacı, devlet veya piyasalar tarafından hizmet sağlanamayan alanlardaki açığı kapatarak, toplumu her kesim için daha iyi bir yer haline getirmektir. Bir başka ifadeyle, KAGK, toplumun gereksinimlerini karşılamada özel ve kamu sektörü faaliyetlerinin tamamlayıcısı olmaktadır.

KAGK'lar, kamu yararını ve toplumsal gelişimi teşvik etmek için kurulmaları nedeniyle hisseleri ve hissedarları bulunmamaktadır. Faaliyetlerinden doğan kazançlar sahiplerine dağıtılmamaktadır. Bu kuruluşların finansal raporlama çerçevelerinin belirlenmesinde, farklı paydaşların farklı bilgi gereksinimlerinin dikkate alınması önemlidir. Bazı paydaşlar, bağışları veya katkılarının kuruluşun belirlenen hedefleri üzerindeki etkilerini değerlendirmek için bilgi isteyebilirken, diğer paydaşlar farklı değerlendirmeler yapabilmek için finansal raporlar talep edebilirler. Paydaşlar ve kurumlar arasında iletişimi sağlayan muhasebe ve finansal raporlama, işletmelerin kurumsal kültür kazanmalarında önemli bir rol oynadığından, KAGK'lar hazırladıkları raporlar yoluyla finansal ve finansal olmayan bilgileri sunarak tüm paydaşların bilgi ihtiyaçlarını karşılamalıdır (Valentinov ve Vaceková, 2015:9891). Sürdürülebilirliğin sosyal ve çevresel boyutlarına önemli katkı sağlama potansiyeline sahip KAGK'ların ayrıca küresel ölçekte sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin gerçekleştirilmesinde de rolü büyüktür. 2015 yılında Birleşmiş Milletler üye ülkeleri tarafından kabul edilen 2030 sürdürülebilir kalkınma gündemi, 17 ana amaç ve 169 alt hedeften oluşmaktadır. Bu amaçların gerçekleştirilmesinde hem bireyler hem de kurumların neler yaptıkları ve yapılan faaliyetlerin etkilerine odaklanılmakta ve "her düzeyde etkili, hesap verebilir ve şeffaf kurumlar geliştirmek" amaçlanmaktadır (Daub vd., 2014:3256).

Çalışma kapsamında KAGK için bir finansal ve finansal olmayan bilgilerinin sunumuna yönelik bir çerçeve önerisi geliştirilmiştir. Ülkemizde sürdürülebilirlik raporu hazırlayan vakıf ve derneklerin sürdürülebilir kalkınma amaçlarına verdiği katkı analiz edilmiştir. KAGK'ın sayısı dikkate alındığında sürdürülebilirlik raporu hazırlayan kuruluş sayısının az olduğu söylenebilir. En fazla rapor vakıf üniversiteleri tarafından hazırlanmaktadır.

Çalışmanın amacı ülkemizde henüz bir raporlama çerçevesi bulunmayan KAGK için bir raporlama çerçevesi önerisinde bulunarak hem literatüre hem de uygulamaya yön verilmesine katkı sağlamaktır. Çalışmada bu amaçla KAGK'ın kurumsal internet sitelerinden finansal ve finansal olmayan raporlarına ilişkin bilgileri araştırılmıştır. Beş bölümden oluşan çalışmada ilk olarak KAGK'lara ve türlerine ilişkin bilgiler verilmiş, KAGK'da finansal bilgilerinin sunumunda onları diğer işletmelerden ayıran özellikler dikkate alınarak finansal ve finansal olmayan raporlamaya yönelik çerçeve önerisinde bulunulmuştur. Literatür taramasına ilişkin bilgiler verilerek çalışmanın literatüre katkısı değerlendirilmiştir. Araştırma kısmında ise temel finansal tablolara yönelik bir çerçeve önerisinde bulunularak KAGK'ların SKA'larına verdikleri katkının sürdürülebilirlik raporlarına yansıyor yansımadağı araştırılmıştır.

## 2. KÂR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞLAR

### 2.1 Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlarda Teorik Çerçeve

Küreselleşme süreci, uluslararası ekonomik faaliyetler için geniş fırsatlar sağlasa da ülkeler arasında ve ülke içindeki sosyoekonomik farklılıklar nedeniyle toplumdaki tüm kesimlere eşit fırsatlar sağlamamış bu nedenle

toplumdaki sosyal talepler artırmış ve KAGK'lara gereksinim doğmuştur (Hengevoss, 2021:1). Bir başka ifadeyle sosyal sorunların büyümesi, KAGK'ların faaliyetlerinin toplumlar tarafından tanınarak sosyal ve ekonomik ihtiyaçların toplu olarak karşılanabilmesi hedeflenmiştir ( Anheier, 2005: 12).

KAGK'ların hangi alanlarda faaliyet gösterebileceğini açıklamaya yönelik potansiyel olarak dikkate alınabilecek farklı özellikler taşıyan farklı kuruluşlar bulunmaktadır. KAGK'ların küçük yerel topluluk organlarından büyük uluslararası yardım kuruluşlarına kadar uzanabileceği söylenebilir. Finansman kaynakları açısından da farklılık gösteren KAGK'ın çoğu sınırlı kaynaklara sahip, çalışanları genellikle gönüllülerden oluşan, küçük ölçekte ve topluluk tabanlı oldukları söylenebilir. KAGK'ın faaliyetlerinin coğrafi alan olarak kapsamı da farklılık göstermektedir, tanımlanmış belirli bir faaliyet konusu ve yerel bir alandan, birçok alanda yetkiye sahip uluslararası faaliyet gösteren kuruluşlara kadar değişebilmektedir. Bu kuruluşların sunduğu hizmetler alanları da çeşitlilik göstermektedir, sağlık, sosyal hizmetler, eğitim ve araştırma, çevre koruma, din, kültür ve eğlence örnek olarak verilebilir.

## 2.2. Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Tanımı

KAGK'lar, toplumdaki belirli grupların belirli ihtiyaçlarını (Frumkin, 2005:18) toplu olarak karşılamak amacını taşıyan alternatif bir yaklaşımdır. Bu nedenle önemi her geçen gün artmakta olan özel ve kamu sektörü gibi bir sektör haline gelmiştir bazı kaynaklarda üçüncü sektör olarak nitelendirilmektedir.

Bugünün sürdürülebilirlik perspektifinden bakıldığında KAGK'ları tanımlamak çok kolay değildir çünkü pek çok KAGK kâr sağlayabilecek faaliyetler de üstlenmektedir (Dart, 2004). KAGK kavramı karmaşık bir kavram olması nedeniyle tanımının yapılabilmesi uzun bir analiz ve kapsamlı bir tartışma gerektirmektedir.

Bu kuruluşları ve bunların oluşturdukları sektörü isimlendirmek için yaygın olarak kullanılan terimler şu şekilde gibi sıralanabilir. Bunlar “Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar” (non-profit organizations), “Kâr amacı gütmeyen sektör” (non-profit sector), “Gönüllü kuruluşlar/sektör” (voluntary organizations), “Kâr için olmayan kuruluşlar” (not-for-profit organizations), “Sivil toplum kuruluşları” (civil society organizations), “Hükümet-dışı kuruluşlar” (non-governmental organizations – ngo), “Üçüncü sektör” (third sector), “Bağımsız sektör” (independent sector), “Hayırsever yardım kuruluşları/sektörü” (charitable organizations), “Vergiden muaf kuruluşlar/sektör” (tax-exempt organizations/sektör), “Sosyal hareketler” (social movements) sıralayabiliriz (Uslu 1999: 24).

Yukarıda sayılan kavramlardan da anlaşılacağı üzere bu kuruluşları ifade edebilecek çok sayıda kavram bulunmaktadır. Bunlar arasında bu kuruluşları tanımlama yeteneği yüksek ve en yaygın kullanılan kavram “Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar/Sektör” (Nonprofit Organizations /Sector) dür.

Kanada Handbook 2013'de kâr amacı gütmeyen kuruluş “sosyal, din, sağlık, eğitim gibi konularda herhangi bir kâr amacı taşımayan, hayırseverlik amacıyla kurulup işletilen ve devredilebilir mülkiyet haklarına sahip olmayan kuruluş” olarak tanımlanmıştır. Bu kuruluşun üyeleri, katkıda bulunanlar ve diğer kaynak sağlayıcıları, bu sıfatla, doğrudan kuruluştan maddi getiri beklemezler (CPA, 2013)

Ek olarak KAGK'lar, sahiplerine veya yatırımcılara kâr sağlamaktan başka kamu yararı veya karşılıklı yarar için düzenlenir. KAGK'ların büyüklükleri ve biçimleri farklı olsa da KAGK sayılabilmesi için altı ortak özelliği paylaşırlar. Bunlar (Salamon 1999, Fisher 1998):

1. Örgütlüdürler, (yani kurumsal bir varlıkları ve yapıları vardır.)
2. Özeldirler (yani kurumsal olarak devletten ayrıdır)
3. Kendi kendilerini yönetirler, (yani işlerinin kontrolünden kendileri sorumludur)
4. Kâr amacı gütmeyenler (yani kârlarını ortaklarına ya da sahiplerine dağıtmazlar)
5. Gönüllüdürler (yani üyelik yasal olarak gerekli değildir ve bir dereceye kadar gönüllülerin zaman veya para katkısını çekerler)
6. KAGK'lar hizmetlerini gerçekleştirirken "kamu yararına" hizmet ederler.

Nielsen, (1987) KAGK'ları, kişilerin yaşamlarını olumlu olarak değiştirmeyi amaç edinen ve bu amaca yönelirken maddi bir çıkar ya da karşılık beklemeden kuruluşlar olarak tanımlamıştır. Bu kuruluşların amaçları doğrultusunda yasal statü ve hesap verebilirlik açısından özel hususlardan yararlanmalarının yanı

sıra en belirgin özelliklerinden biri vergiden muaf olmalarıdır. Bu doğrultuda KAGK'ların amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir: (Hegyesi, 1989).

- Yoksulluğun azaltılması amacıyla toplumda imkânları kıt olanlara, zorda olanlara yardımcı olunması,
- Eğitim ve öğretimin geliştirilmesi ve iyileştirilmesi
- Devlet fonksiyonlarının performansının artırılmasına katkı sağlanarak hükümetin yüklerinin azaltılması,
- Sağlık hizmetlerinin geliştirilmesi,
- Sosyal refahın geliştirilmesi ve bunun sonucunda topluma yarar sağlanması.

**Tablo 1.** Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Uluslararası Sınıflandırması

Kod	Faaliyet Alanı	Kod	Faaliyet Alanı
1	Kültür ve eğlence	7	Hukuk ve politika
2	Eğitim ve araştırma	8	Hayırsever araçları ve gönüllülük teşviki
3	Sağlık	9	Uluslararası Yardım Kuruluşları
4	Sosyal Hizmetler	10	Dini kurum ve oluşumlar
5	Çevre	11	İş dünyası ve profesyonel oluşumlar ile birlikler
6	Kalkınma ve barınma	12	Diğer (sınıflandırılmamış)

**Kaynak:** (Salamon vd.,1999: 7)

### 2.3. Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Türleri

KAGK'ların hedef kitleleri ve organizasyonu oluşturan kişiler dikkate alınarak yapılan sınıflandırmada; dernekler, vakıflar, sendikalar, meslek kuruluşları ve kooperatifler gibi 5 temel yapı ortaya çıkmaktadır.

#### 2.3.1. Dernekler

Türkiye'de 23 Kasım 2004 tarihinde yayımlanan Dernekler Kanunu'nda Dernekler, "üyeleri tarafından kâr elde etme veya paylaşma niyeti olmaksızın belirli veya ortak bir amacı gerçekleştirmek için kurulmuş kâr amacı gütmeyen bir kuruluş" olarak tanımlanmıştır. Başka bir tanım ise: "Dernek, gelirlerini dağıtma dışında, yasalarla menedilmemiş belirli ve ortak bir hedefi ortaya koymak üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, deneyim ve emeklerini devamlı olarak birleştirmek yoluyla meydana getirdikleri tüzel kişiliğe sahip kişi topluluğudur" (Sezgin, 2008: 4).

#### 2.3.2. Vakıflar

"Vakıf" terimi genel olarak ayrı bir tüzel kişiliği ifade etmek için kullanılmaktadır. Vakıflarla ilgili farklı birçok tanım yapılmıştır. "kişinin menkul veya gayrimenkullerini hiçbir dış etki altında kalmadan, yalnızca kendi rızasıyla kişisel mülkiyetinden çıkarıp, hayır amacıyla yine kendisi tarafından belirlenen koşul ve hizmetlerin yerine getirilmesi için sonsuz olarak tahsis edilmesidir". Bir başka tanımda vakıf, hayır amaçlı diğer kuruluşlara veya bireylere fon sağlamak için oluşturulmuş bir hayır kurumu veya kâr amacı gütmeyen kuruluştur. Başka bir ifade ile vakıf, kişilerin belirli hizmetin yerine getirilmesi ve başkalarının yararlanması için malını, parasını ya da mülkünü bağışlayarak oluşturduğu kurumlardır (VGM Vakıflar Dergisi, 2007:63).

Vakıflar sosyoekonomik konuları ele almak için bağış fonlarını ve bağışçıların mülklerini (vakıf) yönetmekten sorumlu olan kâr amacı gütmeyen kuruluş olarak tanımlanabilir (Öztürk, 1995:19). Vakıf, kişinin sahip olduğu taşınır veya taşınmaz malı veya mülkü, kendi mülkiyetinden çıkarıp başkalarının da faydalanabilmesi için tüzel hâle getirmesine denmektedir (Özden, 2004:340).

Vakıf, insanlar arasındaki sosyal adaletin sağlanmasını amaçlayan bir sitem olarak tarih boyunca süregelen yardımlaşma ve dayanışma duygusunun kurumsallaşmış halidir (VGM, 2021).

"Türk Medeni Kanunu (TMK)'na göre vakıf; gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleri ile oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır (TMK, md. 101).

Medeni hukuk tüzel kişiliğine sahip olan KAGK'lar, topluma hizmet sağlamak amacıyla ve kâr beklentisi olmaksızın kuruldukları için, yapıları gereği, ticari bir etkinlik içinde bulunmamaları gerekmektedir. Bu statüleri nedeni ile kanun koyucu, KAGK'ları kurumlar vergisi mükellefi arasına katmamıştır. Kâr amacı gütmeseler de bu kuruluşlar amaçlarını gerçekleştirebilmek için parasal kaynağa gereksinim duyarlar. Bağışlar ve destekçilerin katkıları önemli gelir kaynakları olmalarına karşın, amaçlarını gerçekleştirmek için yeterli düzeye ulaşamaması durumunda, KAGK'lar amaçlarının ve faaliyet alanlarının elverdiği ölçüde ticari faaliyette bulunarak gelir elde edip bu geliri amaçları doğrultusunda harcamak ihtiyacı duyabilirler. KAGK'lar bu gereksinimlerini iki ayrı yoldan karşılayabilirler. Bunlardan biri, Türk Ticaret Kanunu'nun öngördüğü koşulları yerine getirerek anonim, kollektif, limited vb. ortaklık kurmak veya kurulu bir ortaklığa katılmaktır. Diğer bir yol ise, doğrudan bir iktisadi işletme kurmaktır.

### 2.3.3. Sendikalar

Fransız kökenli bir kelime olan sendika, hem işçilerin hem de işverenlerin ortak ekonomik, sosyal hak ve menfaatlerini korumak, yeni haklar sağlamak ve onları daha da geliştirmek amacıyla aralarında yasalar uyarınca kurdukları birlik olarak tanımlanabilir (2821 s. Sendikalar Kanunu). Başka bir ifadeyle sendika, istihdam koşullarını sürdürmek ve geliştirmek için bir araya gelen tüzel kişiliğe sahip çalışma gruplarıdır.

### 2.3.4. Meslek Kuruluşları

Meslek kuruluşları, belirli bir alanda veya meslekte çalışan bireyleri bir araya getiren ve öncelikle mesleki bilgileri ve gelişimi ilerletmeye odaklanan ve kâr amacı gütmeyen bir meslek birliği ya da meslek topluluğu olarak tanımlanabilir.

Ülkemizde kamu kurumu niteliğinde farklı meslek kollarında faaliyet gösteren çok sayıda meslek kuruluşu bulunmaktadır. Örnek olarak; "Ticaret ve sanayi odası, ticaret borsası, tabipler odası, eczacılar odası, mimarlar odası, federasyonlar ve konfederasyonlar, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odası, barolar ve bunların üst kuruluşu olan birlikler ile esnaf ve sanatkârların üst kuruluşu olan birlikler" sıralanabilir.

### 2.3.5. Kooperatifler

Kooperatif "ortak ekonomik, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarını ve isteklerini müşterek sahip olunan ve demokratik olarak kontrol edilen bir işletme aracılığıyla karşılamak için gönüllü olarak bir araya gelen kişilerin oluşturduğu özerk bir birlik" olarak tanımlanabilir. Bir başka ifade ile kooperatif, tüzel kişiliği saklı kalmak kaydıyla ortakların sahipliği, ortaklarına hizmet etme ve ortaklarınca yönetilme, kendi kendine yetme, kendi kendine sorumluluk alma, demokrasi, eşitlik, adalet, dayanışma ve toplumsal kalkınmayı geliştiren ve ticari işletmeler için temel sağlayan değişir sermayeli ortaklıklardır.

## 3. KÂR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞLARDA FİNANSAL VE FİNANSAL OLMAYAN RAPORLAMA

Toplumsal gereksinimlerin daha iyi karşılanabilmesi amacıyla ortaya çıkan kâr amacı gütmeyen kuruluşların sayıları gün geçtikçe artmaktadır. Hayır Kurumları İçin SORP (FRS 102)" diğer adıyla "Hayır Kurumları Tarafından Muhasebe ve Raporlama: Hesaplarını Birleşik Krallık ve İrlanda Cumhuriyeti'nde geçerli Finansal Raporlama Standardına (FRS 102) uygun olarak hazırlayan hayır kurumları için geçerli olan Tavsiye Edilen Uygulama Beyanına göre Finansal raporlamanın temel amacı özellikle işletme ve kurumlara fon sağlama (kaynak tahsis) kararı alırken fon sağlayacak olan tarafların gereksinim duyabilecekleri bilgileri karşılayabilmektir. Bu tür kuruluşlara bağış, yardım gibi kaynak sağlayanların finansal bilgi ihtiyacını karşılamak ve bu kuruluşların finansal tablolarının hazırlanmasına kolaylık sağlamak amacıyla bir finansal raporlama sisteminin oluşturulması gerekmektedir. Kuruluş amaçları toplumsal gereksinimlerle bağlantılı olmaları nedeniyle KAGK'ın sürdürülebilirlik raporlarında hem çevresel, sosyal ve kurumsal boyutlarda hem de sürdürülebilir kalkınmaya verilen katkının belirlenmesi amacıyla bu kuruluşların sürdürülebilirliğe ilişkin bilgilerinin raporlanması önem taşımaktadır. KAGK için finansal ve finansal olmayan bilgilerine ilişkin raporlama standartları belirlenirken dikkate alınması gereken unsurlar aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Finansal ve finansal olmayan bilgi kullanıcılarının kimler olacağı ve bilgi gereksinimlerinin belirlenmesi,
- Hazırlanması gereken finansal tabloların belirlenmesi
- Finansal tabloların unsurlarının ayrıntılı olarak belirlenmesi (hesap planı çalışması)

- Finansal olmayan bilgilerin sunumunda entegre raporlarında yer alması gereken bilgilerin belirlenmesi

### 3.1.Finansal ve Finansal Olmayan Bilgi Kullanıcılarının Kimler Olacağı ve Bilgi Gereksinimleri

Kâr amacı gütmeyen kuruluşlara yönelik finansal olmayan raporlama standartları belirlenirken bu kuruluşların doğası ve kullanıcıların (vatandaşlar dâhil) bilgi ihtiyaçlarının neler olabileceği dikkate alınmalıdır.

Kâr amacı gütmeyen kuruluşların tanımı gereği bu kuruluşlarla ilgilenen kesimler hem finansal hem de finansal olmayan bilgilerle ilgilenmektedir. Finansal bilgi açısından değerlendirildiğinde asli kullanıcılar doğrudan bu kuruluşları finanse eden taraflar olarak dikkate alınabilir. KAGK'lar açısından değerlendirildiğinde bu kuruluşları finanse eden taraflar borç verenler olabileceği gibi bağış yapan taraflar da olabilir. Bu kesim, KAGK'a sağlanan fonların güvende olup olmadığı, verilen borçların geri ödenip ödenmeyeceği ve bu kuruluşların faaliyetleri ve faaliyet sonuçları ile ilgilenebilirler. Finansal sistem içerisinde KAGK'a kaynak sağlayan tarafların doğru bilgilendirilmeleri, kaynak sağlama kararlarını doğrudan etkileyebilecektir. Asli kullanıcılarla birlikte bu kurumları sorgulayabilecek her kesim paydaş kavramı içerisinde değerlendirilebilir, bu nedenle diğer kesimler de bu kuruluşların finansal ve finansal olmayan bilgileri ile ilgilenebilirler. Bu kesimler devlet, düzenleyici kurumlar, toplum ve gelecek kuşakları da içermektedir. Temel amaçları toplumların sürekliliğine katkı sağlamak olan KAGK'ın sürdürülebilirliğe ilişkin bilgilerinin sunumu da karar alıcılar için önem taşımaktadır.

### 3.2.Hazırlanması Gereken Finansal Tabloların Belirlenmesi

Küresel olarak değerlendirildiğinde kâr amacı gütmeyen kuruluşlar hem büyüklükleri hem de faaliyet gösterdikleri alanlar dikkate alındığında çok çeşitlilik göstermektedir. Bu nedenle kâr amacı gütmeyen kuruluşların tamamını kapsayacak bir finansal raporlama standardı oluşturulması da oldukça güçtür. Bu probleme çözüm olarak aktif büyüklükleri, gelirleri, çalışan sayıları dikkate alınarak belirli bir büyüklüğü aşan kuruluşlar belirlenen standartlara tabi olabilir veya büyük ve küçük kuruluşlar ayrıştırılarak farklı finansal tablo ve raporlama setleri oluşturulabilir. Dünyada bağımsız denetime tabi işletmelerin hazırlaması gereken tablolar setine paralel olarak belirli bir büyüklüğü aşan KAGK'ın da hazırlanması gereken finansal tablolar seti Tablo 2'de gösterildiği gibi oluşturulabilir.

**Tablo 2.** Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Finansal Tablo Seti

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ İŞLETMELER	BELİRİRLİ BİR BÜYÜKLÜĞE SAHİP KAGK
Finansal Durum Tablosu	Finansal Durum Tablosu
Kâr Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu	Gelir – Gider Tablosu (Faaliyet Tablosu)
Nakit Akış Tablosu	Nakit Akış Tablosu
Özkaynak Değişim Tablosu	Net Varlık Değişim Tablosu
Dipnot ve Açıklayıcı Notlar	Dipnot ve Açıklayıcı Notlar

Belirlenen eşik değerlerin altında kalan KAGK ise sadece finansal durum tablosu ve Gelir –Gider Tablosu (Faaliyet Tablosu) hazırlayabilirler. KAGK için finansal raporlama çerçevesinin nasıl olması gerektiği değerlendirilirken KAGK'ın özellikleri dikkate alınmalıdır. Finansal tablolar bileşenleri (hangi bilgileri içermesi gerektiği) açısından değerlendirildiğinde bu bilgiler Tablo 3'te gösterildiği gibi özetlenebilir.

**Tablo 3.** Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşların Finansal Tablo Bileşenleri

<b>FİNANSAL DURUM TABLOSU</b>	Kullanıcılara KAGK'un sahip olduğu varlıklar ve bu varlıkların hangi yollarla sağlandığına ilişkin bilgi sağlar. KAGK'un belirli bir tarihteki varlık, yükümlülük ve net varlıklarını gösteren tablodur. Finansal durum tablosunun amacı, kâr amacı gütmeyen kuruluşların kullanabileceği kaynakları ve bunların kuruluşun tüm amaçları için kullanılabilir olup olmadığını veya kullanımlarına getirilen yasal kısıtlamalar nedeniyle belirli amaçlar için kullanılması gerekip gerekmediğini göstermektir. Finansal durum tablosunda kâr amacı gütmeyen kuruluşların ticari
-------------------------------	---

işletmelerden farklılaştığı en önemli nokta özkaynak kısmıdır. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlarda sahiplik kavramının bulunmaması nedeniyle ticari işletmelerdeki sermaye kalemi burada yer almamalı, “özkaynaklar” yerine “net varlıklar” başlığı kullanılmaktadır. (CIPFA,2019)

<b>GELİR VE GİDER TABLOSU</b>	<p>Gelir ve Gider Tablosu, bir kâr amacı gütmeyen kuruluşun raporlama dönemindeki faaliyetlerinin sonucu hakkında bilgi sağlamaktadır. Tüm gelir ve giderler, gelir veya gider fazlasına katkıda bulunmaları halinde bu tabloya dâhil edilir. Bu tablo, kuruluşun hizmet sunum faaliyetlerinin dönem için maliyeti ve bu giderlerin ne ölçüde bağış, yardım ve diğer gelirlerle finanse edildiği veya fonlandığı hakkında bilgi sağlar.</p> <p>Gelir ve Gider Tablosunda yer alan tüm kalemler şartlı ve şartsız olarak ayrıştırılarak ayrı sütunlarda gösterilir.</p>
<b>NAKİT AKIŞ TABLOSU</b>	<p>Nakit Akış Tablosu, kuruluşun bir <b>raporlama dönemi</b> içindeki <b>nakit</b> veya <b>nakit benzerlerindeki</b> giriş ve çıkışları, bunların kaynaklarını ve kullanım yerlerini gösteren tablodur. Kâr amacı gütmeyen bir kuruluşun belirli kaynak sağlayıcıları, dönem içinde alınan nakit parayı ve bunun nasıl kullanıldığını gösterdiği için nakit akış tablosuyla özellikle ilgilenebilir. Nakit Akış Tablosunda nakit ve nakit benzerlerindeki giriş ve çıkışlar; esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri ayrımında gösterilmektedir.</p>
<b>NET VARLIK DEĞİŞİM TABLOSU</b>	<p>Net varlıklar, muhasebeleştirilen tüm varlıkların defter değerlerinin toplamından, muhasebeleştirilen tüm borçların defter değerlerinin toplamının çıkarılmasına eşittir. Kuruluşun net varlıkları ayrı fonlarda yönettiği durumlarda net varlıkları şartlı fonlar ve şartsız fonlar olarak sınıflandırmak ve fonların niteliği, amacı ve herhangi bir kısıtlama hakkında bir açıklama sağlamak faydalı bilgiler sağlayacaktır.</p>
<b>DİPNOT VE AÇIKLAYICI NOTLAR</b>	<p>Dipnotlar, finansal tablolarda sunulanlar bilgilere ilave olarak açıklanması gereken veya açıklanmasının faydalı olacağı düşünülen bilgileri içermektedir. Dipnotlar, finansal tablolarda sunulan kalemlere ilişkin ek açıklamalar veya kalemlerin alt sınıflarına ilişkin ayrıntılı bilgi sağlar. Ayrıca dipnotlar finansal tablolara alınmayan kalemlere ilişkin bilgi de sunabilir. Dipnotlar finansal tabloların finansal tablo kullanıcıları tarafından anlaşılabilmesi için gereken bilgilerin sunulduğu yerdir. Bu nedenle finansal tablolarda sunulmayan ancak kâr amacı gütmeyen kuruluşla ilişkin faydalı finansal bilginin sunulması için dipnotlarda yapılması gereken açıklamaların neler olabileceği ayrıntılı olarak belirlenmelidir.</p>

### 3.3.Finansal Tabloların Unsurlarının Ayrıntılı Olarak Belirlenmesi (Hesap Planı Çalışması)

Ülkemizde, kâr amacı gütmeyen kuruluşlardan yalnızca vakıfların finansal raporlamasına yönelik olarak hazırlanmış “Vakıflar Tek Düzen Hesap Planı” bulunmakta olup, bu planda sadece kullanılan hesap isimlerine yönelik bir düzenleme yapılmış ancak hesapların işleyişine ilişkin bilgi yer almamaktadır. Bununla birlikte 2008 yılında yayınlanmış olan bu hesap planının günümüz uygulamaları için yetersiz kaldığı söylenebilir. KAGK’da farklı bir hesap planına gereksinim duyulmasının nedenleri; kâr amacı gütmemeleri, ortaklık kavramının olmaması dolayısıyla ticari faaliyetle ortaklarına kazanç sağlama amacı taşımamaları, ticari nitelikteki işlemlerini iktisadi işletmeleri aracılığıyla gerçekleştirmesi gibi nedenlerden kaynaklanmaktadır. “Vakıflar Tek Düzen Hesap Planı” kullanıcılara daha çok yarar sağlayacak düzeyde geliştirilmeli ve daha ayrıntılı olarak ele alınmalıdır. Ayrıca diğer tüm kâr amacı gütmeyen kuruluşların muhasebe uygulamaları dikkate alınarak hazırlanmalı ve KAGK’ın gerçeğe uygun ve ihtiyaca uygun sunum yapabilmeleri desteklenmelidir. Hesap planı hazırlanırken finansal tablo unsurlarına ilişkin olarak Tablo 4’de verilen bilgiler dikkate alınabilir.

**Tablo 4.** Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yönelik Finansal Tablo Unsurları**VARLIKLAR**

Hesap planında varlıklar dikkate alınırken ticari işletmelerin varlıklarının sınıflandırılmasından büyük farklılıklar bulunmamaktadır. Varlıkların sınıflandırılmasında Dönen / Duran Varlık ayrımı yapılabilir. Bu varlıklar üzerindeki kullanım kısıtları dikkate alınmalı ve bunlar ayrı hesaplarda izlenmelidir.

Kullanımlarını finansal durum tablosu tarihinden itibaren bir yılı aşan bir süre ile sınırlayan şartlı nakit ve diğer varlıklar, duran varlıklar olarak sınıflandırılmalıdır

**YÜKÜMLÜLÜKLER**

Yükümlülüklerin sınıflandırılmasında Kısa ve Uzun Vadeli yükümlülük ayrımı yapılabilir ve Kuruluşların sağlayabileceği yükümlülükler dikkate alınarak hesap planı oluşturulmalıdır.

**ÖZKAYNAKLAR**

Finansal Durum Tablosunda temel fark özkaynak bölümünde görülmektedir. Raporlanabilecek bir sermaye hesabı veya hisse yoktur "öz sermaye" bölümü basitçe "net varlıklar" olarak tanımlanmaktadır. Net varlıklar, bağışçı kısıtlaması olmayan net varlıklar ve bağışçı kısıtlaması olan net varlıklar olarak iki grupta raporlanmaktadır.

**GELİRLER**

Gelirler, alınan varlıkların kullanımı bağışçı tarafından getirilen kısıtlamalarla sınırlandırılmadıkça, bağış kısıtlaması olmaksızın "net varlıklardaki artışlar" olarak rapor edilir. Gelirler sınıflandırılırken aşağıda belirtilen gelir unsurları dikkate alınabilir;

Esas Faaliyetlere İlişkin Gelirler (Bağış ve Yardımlar, Üyelik Ücretleri gibi)

Esas Faaliyetlere İlişkin Diğer Gelirler

Yatırım Faaliyetlerine İlişkin Gelirleri (İktisadi İşletmelerden Temettü Gelirleri gibi)

Finansman Gelirleri

**GİDERLER**

Giderler ise bağışçı kısıtlaması olmaksızın net varlıklardaki azalma olarak yansıtılır. Giderler sınıflandırılırken aşağıda belirtilen gider unsurları dikkate alınabilir;

Esas Faaliyetlere İlişkin Giderler (Proje/program giderleri, Yönetim ve genel giderler gibi)

Esas Faaliyetlere İlişkin Diğer Giderler

Yatırım Faaliyetlere İlişkin Giderler

Finansman Giderleri

**3.4.Faaliyet Raporlarında Sunulması Gereken Finansal ve Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Olmayan Bilgiler**

Kâr amaçlı olmayan kuruluşlarda faaliyet raporları günümüzde muhasebenin sadece finansal kaynaklarını ne derecede etkin kullanıldığı değil sosyal boyutunu da dikkate alarak kuruluşların diğer kaynaklarını da ne derecede etkin kullandıklarının gösterildiği ve kuruluşların hesap verebilir ve şeffaf olmalarını destekleyen raporlardır. Entegre faaliyet raporlarında yer alması gereken bilgiler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Kuruluşa ilişkin genel bilgiler
- Yönetim kurulu üyeleri ve üst düzey yöneticilere sağlanan mali haklara ilişkin bilgiler
- Kuruluşun gelir kaynakları ve gelir elde etmeye yönelik yapılan çalışmalar
- Kuruluşun giderlerine yönelik bilgiler
- Kilit konular (kuruluşun nakit akış yönetimi ve değer değişimine ilişkin bilgiler)



- Kuruluşun iş modeline ilişkin bilgiler
- Kuruluşun iş stratejisi (misyon ve vizyonlarına ilişkin bilgilerle birlikte stratejik önceliklerine ilişkin bilgiler)
- Finansal durum ve faaliyet sonuçlarına ilişkin önem arz eden bilgiler
- Risk yönetimine ve potansiyel risklere ilişkin bilgiler
- Sürdürülebilirlik performansına ilişkin bilgiler (Çevresel, Sosyal ve Kurumsal boyutlarıyla)
- Kuruluşun SKA (Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları)'na ilişkin katkısı
- Geleceğe yönelik hedefler

Faaliyet raporlarında finansal ve finansal olmayan bilgiler bir arada yer almaktadır ve hem geçmişe ilişkin hem de geleceğe yönelik bilgileri içermektedir. Dolayısıyla entegre faaliyet raporlarının kurumlar için şeffaflığın ve hesap verilebilirliğin sağlanmasında önemli bir katkısı bulunmaktadır. Entegre faaliyet raporlarının içereceği bilgiler gene KAGK'ın büyüklüklerine göre farklılıklar gösterebilir. Burada kâr amacı gütmeyen kuruluşlar büyüklükleri itibarıyla değerlendirilerek küçük olarak değerlendirilen kuruluşlar için basitleştirici hükümler eklenebilir.

- **Kuruluşa ilişkin genel bilgiler:** Bu başlık altında kuruluşun adı, kuruluş bilgi ve belgeleri (örneğin vakıf için kuruluş senedini düzenleyen noter, ilamı veren mahkeme, dernek için kütük no vb.) ile varsa bu bilgilerdeki değişiklikler, kuruluşun merkezi, varsa şubeleri ve temsilciliklerine ilişkin bilgiler, kuruluşun adres bilgileri ve internet sitesine ilişkin bilgiler verilebilir.
- **Yönetim kurulu üyeleri ve üst düzey yöneticilere sağlanan mali haklara ilişkin bilgiler:** Bu başlık altında kuruluş tarafından söz konusu kişilere sağlanan maaş, ikramiye, kira yardımı gibi maddi faydalara ilişkin bilgilere yer verilmelidir.
- **Kuruluşun gelir kaynakları ve gelir elde etmeye yönelik yapılan çalışmalar:** Bu başlık altında kuruluşun temel gelir kaynaklarının neler olduğu ve bunların tutarları açıklanmalıdır.
- **Kuruluşun giderlerine yönelik bilgiler:** Bu başlık altında kuruluşun esas faaliyeti amacını gerçekleştirebilmesi için katlanılması gereken temel giderlerin neler olduğu ve bunların tutarlarına ilişkin bilgiler yer alacaktır.
- **Kilit konular (kuruluşun nakit akış yönetimi ve değer değişimine ilişkin bilgiler):** Bu başlıkta kuruluşun değer yaratma ve nakit akışı üretme kabiliyeti açısından esas öneme sahip yönetim tarafından izlenmesi ve yönetilmesi muhtemel olan konulara ilişkin bilgilere yer verilecektir.
- **Kuruluşun iş modeline ilişkin bilgiler:** İşletmenin iş modelinin nasıl değer yarattığı ve nakit akışı ürettiği.
- **Kuruluşun iş stratejisi (misyon ve vizyonlarına ilişkin bilgilerle birlikte stratejik önceliklerine ilişkin bilgiler):** Yönetimin işletmenin iş modelini sürdürme ve geliştirme stratejisi Kaynaklar ve İlişkiler İşletmenin iş modelinin ve yönetimin bu modeli geliştirme ve sürdürme stratejisinin bağlı olduğu kaynak ve ilişkiler. Bu başlık altında ilk olarak kuruluşun öncelikli alanları/stratejik öncelikleri açıklanır. Daha sonra bu stratejik önceliklere ilişkin geçmiş yılda belirlenen hedefler ve cari yılın gerçekleştirmeleri değerlendirilecektir. Hedefler ve gerçekleştirmeler karşılaştırılacak dolayısıyla kuruluşun cari dönemdeki başarısı açıklanacaktır.
- **Finansal durum ve faaliyet sonuçlarına ilişkin önem arz eden bilgiler:** Bu başlık altında kuruluşun finansal tablolarına yer alan ve önem arz eden bilgiler özet olarak verilmelidir.
- **Risk yönetimine ve potansiyel risklere ilişkin bilgiler:** Bu başlık altında kuruluşun karşı karşıya kaldığı risklerin veya potansiyel risklerin tespiti ile öngörülen risklere karşı kuruluşun risk yönetim stratejisi ele alınmalıdır
- **Geleceğe yönelik hedefler:** Bu başlık altında kuruluşun varsa cari yılda başlayan veya önceki yıllarda başlayıp devam eden program/projeleri hakkında bilgi verilmelidir.
- **Sürdürülebilirlik performansına ilişkin bilgiler (Çevresel, Sosyal ve Yönetişim boyutlarıyla) ve Kuruluşun SKA (Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları)'na ilişkin katkısı:** Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarına ulaşılmasının sürdürülebilir ekonomik büyümedeki önemli rolleri nedeniyle dünya

çapında kurumların temel önceliği haline gelmiştir. Temel amacı toplumların sürekliliğine katkı sağlamak olan KAGK'nın zorunlu olmasalar da sürdürülebilirliğe ilişkin bilgilere raporlarında yer vermeleri önem taşımaktadır. Ülkeler KAGK'lar aracılığıyla Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarına daha kolay ulaşabilecekler ve genel olarak dünya ölçeğinde ilerlemeyi takip edebileceklerdir. Sürdürülebilirliğin çevresel, sosyal ve yönetim boyutları ve SKA ilişkisi aşağıdaki tabloda gösterildiği gibidir.

**Tablo 5. Sürdürülebilirliğin Çevresel, Sosyal ve Yönetişim Boyutları**

ÇEVRESEL	SOSYAL	YÖNETİŞİM
SKA 2 Açlığa Son	SKA 1 Yoksulluğa Son	SKA 5 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği
SKA 3 Sağlıklı Bireyler	SKA 2 Açlığa Son	SKA 12 Sorumlu Üretim ve Tüketim
SKA 6 Temiz Su ve Sanitasyon	SKA 3 Sağlıklı ve Kaliteli Yaşam	SKA 17 Amaçlar için Ortaklıklar
SKA 7 Erişilebilir ve Temiz Enerji	SKA 4 Nitelikli Eğitim	
SKA 8 İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme	SKA 5 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği	
SKA 9 Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı	SKA 8 İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme	
SKA 11 Sürdürülebilir Şehirler ve Topluluklar	SKA 10 Eşitsizliklerin Azaltılması	
SKA 12 Sorumlu Üretim ve Tüketim	SKA 12 Sorumlu Üretim ve Tüketim	
SKA 13 İklim Eylemi	SKA 16 Barış, Adalet ve Güçlü Kurumlar	
SKA 14 Sudaki Yaşam	SKA 17 Amaçlar için Ortaklıklar	
SKA 15 Karasal Yaşam		
SKA 17 Amaçlar için Ortaklıklar		

**Kaynak:** Khaled vd.(2021:7)

KAGK'da entegre faaliyet raporlarında faaliyetlerinin çevresel, sosyal ve yönetim boyutlarında ve 17 SKA ilişkisi içinde raporlayabileceklerdir.

#### 4.LİTERATÜR TARAMASI

KAGK'nın gelişim süreci hem uygulama hem de literatürde genellikle bu kuruluşların yarattığı sosyal değerle ilintili olarak açıklanmaya çalışılmıştır. Türkiye örneği üzerine kâr amacı gütmeyen sektör kuruluşlarının finansal ve finansal olmayan bilgilere yönelik literatürde teorik ve ampirik olmak üzere az sayıda çalışma bulunmaktadır. Çalışmalar çoğunlukla sektörün gelişimini toplumsal gelişme, modernleşme ve kalkınma kavramlarıyla teorik olarak açıklamaya yoğunlaşmıştır. Kâr amacı gütmeyen kuruluşlarda sürdürülebilirlik, verimlilik ve etkinlik ile ilgili çalışmalar daha az sayıdadır. Sınırlı sayıda olan ve sektörün finansal büyüklüğünün ve ekonomik büyüme ile ilişkisinin incelendiği çalışmalar Tablo 6'da sıralanmıştır.

**Tablo 6.** KAGK'lara Yönelik Çalışmalar

Yazarlar	Amaç	Yöntem	Sonuç
<b>Salamon (1999)</b>	Bu makalede; Amerika'daki KAGK'ın eylem alanlarının genişlemesiyle bu alanlardaki kâr amacı güden işletmelerin ödenen vergi ve diğer ücretler nedeniyle ciddi ekonomik zorluk yarattığı ve bu kuruluşların etkililiği konusunda önemli sorunların olduğu ele alınarak incelenmiştir.	Nitel araştırma.	Belirtilen sorunlar nedeniyle çalışmada kâr amacı gütmeyen kuruluşların hesap verebilirliği profesyonelleşmesinin önemi vurgulanmıştır
<b>Uslu ve Marangoz (2008)</b>	KAGK'ın başarılı olabilmeleri için sosyal pazarlama yaklaşımının benimsenmesi gerektiği belirtilmiştir.	Çalışmada, anket yapılarak SPSS programı ile analiz edilmiştir.	Yapılan araştırmada hedef kitleye uygun sosyal pazarlama karması geliştirilemediği sonucuna ulaşılmıştır.
<b>Daub vd.(2014)</b>	KAGK'ların kurumsal sosyal sorumluluğu ve kurumsal sürdürülebilirliğine ilişkin değerlendirmelerin göz ardı edildiği vurgulanarak çalışmada bu konu üzerine odaklanılmıştır. Almanya'daki kurumların bu hususları ne ölçüde dikkate aldıklarını göstermek için Kilise ve pastoral örneği kullanılmıştır.	Çevresel Kaynakların Derlemesi (EMAS) web sitesinden yararlanılarak anket yapılmıştır.	Çalışma sonucunda daha ileri ampirik ve kavramsal araştırma projeleri için bazı önerilerde bulunulmuştur.
<b>Valentinov ve Vaceková (2015)</b>	Çalışmada KAGK'ın sürdürülebilirliğin talep ve arz yönlü belirleyicileri arasındaki ayırım belirlenerek aralarındaki tutarsızlık ortaya koyulmuştur.	Nitel ve Nicel yöntemler uygulanmıştır.	KAGK'lar üzerine daha fazla araştırma yapılması, sürdürülebilirliğin talep tarafı ve arz tarafı belirleyicilerinin karmaşık diyalektikliğine ilişkin farkındalık yaratılması gerektiği belirlenmiştir.
<b>Şahin (2016)</b>	Bu çalışmada, gönüllülük esasına dayalı kâr amacı gütmeyen vakıfların; kendilerine özgü bazı özellikleri nedeniyle, kâr amaçlı ticari işletmelerden muhasebe işlemleri yönünden farkları açıklanmaya çalışılmıştır.	Muhasebe uygulamaları ve vergi mevzuatı açısından değerlendirilmiştir.	Finansal tabloların daha şeffaf ve anlaşılabilir olması amacıyla Vakıflar'a yönelik bir muhasebe standardı oluşturulması gerektiği vurgulanmıştır.

<b>Cordery vd.(2019)</b>	KAGK'larda finansal raporlamaya yönelik uluslararası standartlar çağrısı yapılarak 600'den fazla kişiye anket uygulanmıştır.	“Örüntü eşleştirme” yöntemi kullanılmıştır.	Ankete katılan kişilerin görüşleriyle de uluslararası karşılaştırılabilirliğin sağlanması ve finansal raporlamanın standartlaştırılması gerekliliği belirlenmiştir.
<b>Hengevoss (2021)</b>	Bu çalışma Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi'ndeki (UNGC) on ilkenin uygulanmasına yönelik bir araştırmaya dayanmaktadır	68 farklı ülkeden 820 KAGK çalışmaya dâhil edilerek Panel veri analizi yapılmıştır.	Analiz sonucunda KAGK'ların uluslararası faaliyetlerinin UNGC ilkelerinin uygulanmasını zamanla güçlendirdiği ancak bu kuruluşların UNGC ilkelerine uyumunun küresel ölçekte katkısının küçük olduğu vurgulanmıştır.
<b>Perica (2021)</b>	Bu çalışmada, liderlik tarzı, yönetim muhasebesi uygulamaları ve KAGK'ın topluma bağlılıkları ile ölçülen performansı arasındaki ilişkinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır.	KAGK'ların yönetim muhasebesi uygulamaları Yapısal Eşitlik Modellemesi (SEM) kullanılarak incelenmiştir	Çalışmanın bulguları, KAGK'daki yöneticilere rehberlik etmek ve yönetim muhasebesi yoluyla finansal olmayan performanslarını iyileştirebilmesine katkı sağlayabileceğini göstermektedir.

KAGK finansal ve finansal olmayan raporlama ile ilgili yapılan hem kavramsal hem de ampirik çalışmaların çok sınırlı olması, yeni ve daha kapsamlı analizler içeren çalışmaları ihtiyaç duyulduğunu göstermektedir. Bu nedenle, Türkiye özelinde KAGK için finansal olmayan raporlamaya yönelik neredeyse hiçbir çalışma olmaması bu çalışmanın KAGK'da finansal olmayan bilgilerinin analizine yönelik ampirik bir uygulama ile birlikte literatüre yenilikçi bir katkı sağlanacağı düşünülmektedir.

##### **5. KAGK'IN FİNANSAL BİLGİLERİNİN RAPORLANMASINA İLİŞKİN BİR ÇERÇEVE ÖNERİSİ VE KAGK'IN FİNANSAL OLMAYAN BİLGİLER ARASINDA YER ALAN SÜRDÜRLEBİLİR KALKINMA AMAÇLARINA VERİLEN KATKILARA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

Ülkemizde faaliyet gösteren KAGK'ın finansal ve finansal olmayan bilgilerinin raporlanmasına yönelik değerlendirme yapmak amacıyla 177 KAGK'un kurumsal internet siteleri üzerinden finansal ve finansal olmayan bilgilerine ulaşılmaya çalışılmış ve sadece 6 KAGK'un finansal bilgilerine ulaşılmıştır bu nedenle araştırmanın finansal raporlama kısmında Finansal Durum Tablosu ve Gelir Gider Tablosuna ilişkin bir öneri çerçeve hazırlanmıştır. Çalışmanın finansal olmayan bilgilerin raporlanmasında SKA'na yönelik katkının

değerlendirilmesi amaçlanmış ve 22 KAGK'un SKA'lara yönelik bilgi açıkladığı bunların 14'ünün vakıf üniversiteleri olduğu, vakıf üniversitelerinin finansal bilgilerine yönelik bir bilgi açıklamadığı belirlenmiştir.

### 5.1. KAGK'ın Finansal Bilgilerinin Raporlanmasına İlişkin Bir Çerçeve Önerisi

KAGK'ların finansal durum tablosu ve gelir ve gider tablosunda bulunması gereken bilgilere ilişkin bir öneri Tablo ve Tablo de sunulmuştur. Bu örnek öneri oluşturulurken Amerika (FASB) uygulamaları, İngiltere Uygulamaları (FRC 102), Vakıflar Tek Düzen Hesap Planı dikkate alınmıştır.

**Tablo 7.** Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar İçin Finansal Durum Tablosu Önerisi

FİNANSAL DURUM TABLOSU	
<b>DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER</b>
Nakit ve nakit benzerleri	Finansal Yükümlülükler
Kısa Vadeli Yarıırımlar	Esas Faaliyetle İlgili Yükümlülükler
Esas Faaliyetlerden Alacakları	Diğer Yükümlülükler
Bağışlardan Alacaklar	<b>UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER</b>
Stoklar	Finansal Yükümlülükler
Peşin Ödenen Giderler	Esas Faaliyetle İlgili Yükümlülükler
<b>DURAN VARLIKLAR</b>	Diğer Yükümlülükler
Esas Faaliyet Alacakları	<b>NET VARLIKLAR (ÖZKAYNAKLAR)</b>
Bağışlardan Alacaklar	Bağışçı kısıtlamalı net varlıklar
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar	Bağışçı kısıtlamasız Toplam
Uzun vadeli yatırımlar	Devlet ve Özel Destekler
Kullanım Kısıtı Bulunan Varlıklar	

GELİR GİDER TABLOSU
Gelir Bağış ve Destekler
Esas Faaliyet Gelirleri
Bağışlar ve Bırakılan Miraslar
Üyelik Ücretleri
Devlet Desteği ve Özel Destekler
Diğer esas faaliyetlerden gelirleri
Yatırım gelirleri
Finansman gelirleri
Diğer gelirler
<b>Toplam Bağış Destek ve Gelir</b>
<b>Giderler</b>
<i>Esas Faaliyetlere İlişkin Giderler</i>
Proje/program giderleri
Bağış Toplama giderleri
Yönetim ve genel giderler
Diğer Esas faaliyet giderleri
Diğer Giderler
Yatırım Giderleri
Finansman Gideleri

## 5.2. KAGK'IN Finansal Olmayan Bilgiler Arasında Yer Alan SKA'lara Verilen Katkılara Yönelik Bir Araştırma

Ülkemizde faaliyet gösteren KAGK'ın sürdürülebilirlik raporları veya SKA'na yapılan katkının değerlendirilmesi amacıyla 177 KAGK'un internet sitesi üzerinden "entegre faaliyet raporu", "sürdürülebilirlik raporu", "faaliyet raporu" gibi isimlerle hazırladıkları 2022 yılı raporları analiz edilmiş ve 177 kuruluşun 22'sinin SKA'na yönelik bilgi raporladığı belirlenmiştir. Bu 22 kuruluşun 14'ünü de vakıf üniversiteleri oluşturmaktadır.

**Tablo 8.** Vakıf Dernek ve Meslek Örgütlerinin Sürdürülebilirlik Raporlarındaki SKA Katkıları

KAGK	SKA KATKISI	FAALİYETLER
<b>TÜRK EĞİTİM VAKFI</b>	SKA 4, SKA 5	Öğrencilerin nitelikli eğitime ulaşmasının finansal olarak desteklenmesi Eğitime kızların ve genç kadınların katılımının desteklenmesi amacıyla özel önlemler alınarak meslek lisesi bursiyerlerinin %65'inin, üniversite bursiyerlerinin %55'inin kız öğrencilerden oluşmasının sağlanması
<b>LÖSEV</b>	SKA 3	SKA'lara destek sağlamak amacıyla küresel ölçekte izleme ve değerlendirmenin yapıldığı BM Üst Düzey Siyasi Forumunda "Kansere Karşı Mücadelede Yatırım ve İş birliği tüm Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine Hizmet Eder" başlıklı bir sunum yapılmıştır.
<b>UNICEF TÜRKİYE</b>	SKA 3 , SKA 10	Erken çocukluk gelişimi (EÇG)'nin desteklenmesi, ergen kız ve erkek çocuklarının karşılaştığı zorlukların ele alınması, sosyal koruma ve çocuk koruma hizmetlerinin kalite ve kapsamının güçlendirilmesi ve çocuk haklarına yönelik ulusal yatırımların ve izleme mekanizmalarının desteklenmesi amacıyla çeşitli faaliyetler yapılmıştır.
<b>TOBB</b>	SKA13	Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (SDG) İş Dünyası Forumu'yla eş zamanlı olarak KOBİ'ler için Çevre Üzerindeki Etkilerini Ölçme ve Değerlendirme Platformu olan SME360X girişimi başlatılmıştır.
<b>İSTANBUL SANAYİ ODASI</b>	SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 12 ,SKA13	Sürdürülebilirlik çalışmalarında odaklanılan alanlar; iklim değişikliği, sürdürülebilir sanayi, dögüsel ekonomi, işin geleceği, güvenli çalışma ortamı, sürdürülebilir finans ve sanayinin dayanıklılığı olarak belirlenmiştir.
<b>TEGV</b>	SKA 1 , SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA7, SKA 8, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16	Yürütülen eğitim programları, yapılan projelerle SKA'lara hizmet edildiği belirtilerek ve 15 kalkınma amacına doğrudan katkı sağlandığı belirtilmiştir. "Atma Bağışla Projesi" ile elektronik atıkları geri dönüştürerek çevreye verilen zararı azaltmak ve çocukları bilinçlendirmek için eğitimler verilmiştir. Su ve iklim krizi konularına "Su Nefestir, İklim, Çevre ve Doğa" etkinlikleri ile çocuklar ve gönüllüleri bilinçlendirmek için programlar geliştirilmiştir. 201.759 çocuğa online ve yüz yüze eğitimler vererek SKA 4 desteklenmiştir.
<b>DARÜŞŞAFAKA</b>	SKA 1, SKA 3, SKA 4,	SKA 4 Nitelikli Eğitim ve SKA 10 Eşitsizliklerin Azaltılması amaçlarına yönelik doğrudan fayda sağlandığı; SKA 1

	SKA 5, SKA 8, SKA 10	Yoksulluğa Son, SKA 3 Sağlık ve Kaliteli Yaşam, SKA 5 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği ve SKA 8 İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme hedefleri için de dolaylı olarak değer yaratıldığı belirtilmiştir.
<b>TEMA VAKFI</b>	SKA 5, SKA 6, SKA 13	İklim Değişikliği Eğitim ve Farkındalık Projesi, Su Kardeşliği Projesi, Evimiz Dünya Projesi ve Sıfır Atık Eğitim Portalı gibi projeler ve bu konulara ilişkin hazırlanan eğitim içerikleri ile SKA'lara katkı sağlandığı belirtilmiştir.

Ülkemizde toplam 77 vakıf üniversitesi bulunmaktadır. Üniversitelerin misyonları gözönünde bulundurulduğunda SKA 5 Nitelikli Eğitim amacına doğrudan katkı sağlamaktadır. Bu vakıf üniversitelerinin 28'inin hastaneleri bulunmaktadır ve SKA 3 Sağlıklı ve Kaliteli Yaşam amacına doğrudan katkı sağlamaktadır. SKA'na yönelik eğitimler veren Üniversiteler bu amaçlara yönelik farkındalığın artmasına katkı sağlamaları nedeniyle de 17 SKA'na da dolaylı destek sağlamaktadırlar. 77 vakıf üniversitesinin 14'ü sürdürülebilirlik raporlarını hazırlayarak web sayfalarında yayınlamışlardır. Bu üniversitelerin raporlarında belirttikleri SKA'larına yönelik katkılarına ilişkin incelenen faaliyet sonuçlarının bazıları Tablo 8'de gösterildiği gibidir.

**Tablo 8.** Vakıf Üniversitelerinin SKA Katkıları

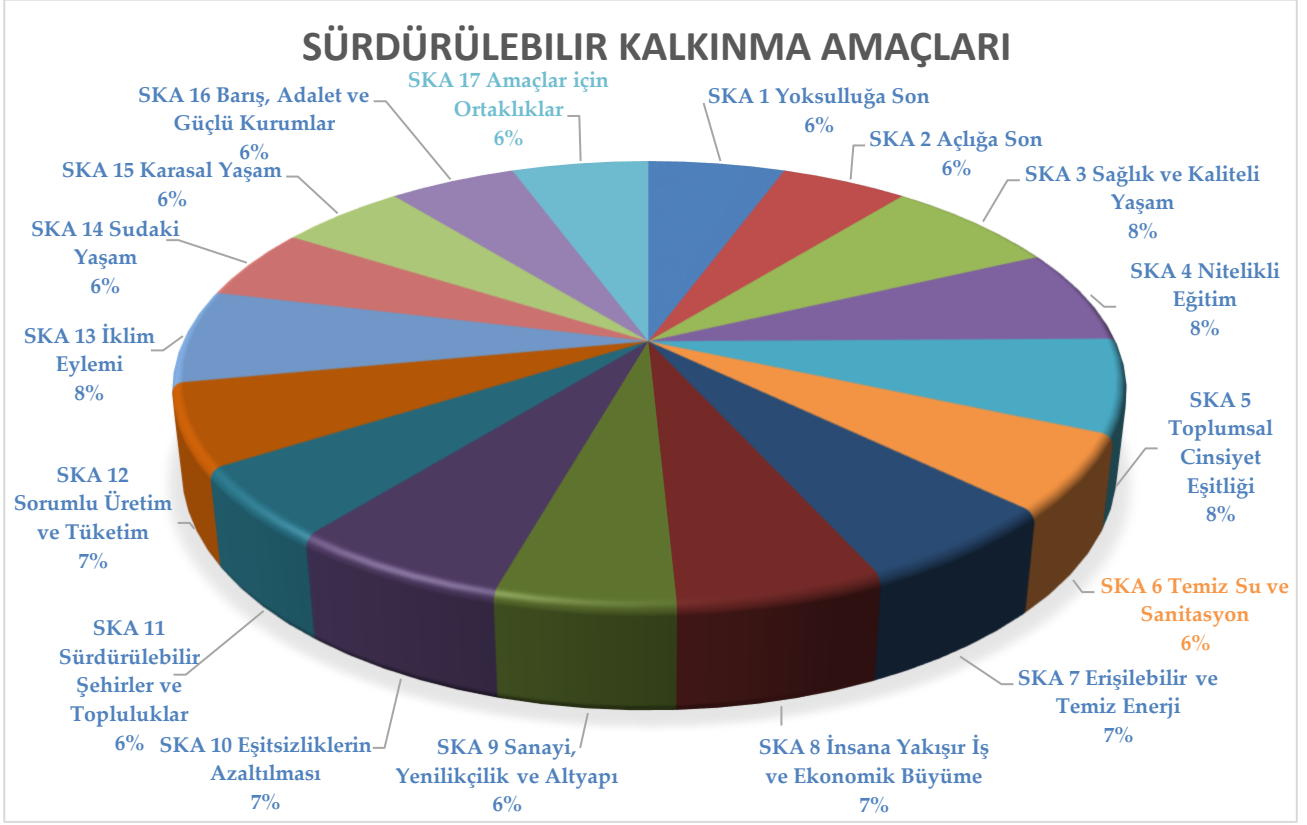
<b>VAKIF ÜNİVERSİTESİ</b>	<b>SKA KATKISI</b>	<b>FAALİYETLER</b>
<b>BAHÇEŞEHİR ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	BAU, 15.000'den fazla öğrencinin kaliteli eğitime ulaşması için maddi destek sağlamaktadır.  Evrensel bir sağlık sistemine ulaşabilmek için Türkiye'de Değer Temelli Sağlık (Workshop) düzenlenmiştir.  İklim değişikliği sorunları için Kulakkaya Yeşil Büyüme ve Sürdürülebilirlik Zirvesi gerçekleştirilmiştir.  Sürdürülebilir kalkınma amaçları desteklenmektedir
<b>BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Raporda faaliyetlerle bağlantılı olarak katkı verilen SKA'lar belirtilmiştir.  SKA'lar GREEN METRİC kriterleri ile bağlantı olarak değerlendirilmiştir. Bu bağlamda; Yapı ve Altyapı kategorisinde 1225 puan, Enerji ve İklim Değişikliği kategorisinde 1625 puan, Atık kategorisinde 1350 puan, Ulaşım kategorisinde 1375, Eğitim ve Araştırma kategorisinde ise 1400 puan olarak green

		metric sıralamasında 10.000 puan üzerinden 7625'e yükselmiştir.
<b>İSTANBUL GEDİK ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	SKA'lara verilen katkılar genel olarak değinilmiş ve SKA 5 Toplumsal Cinsiyet Eşitliğinin sağlanmasının önemini vurgulamak amacı ile "Kadınlar için Kaynakçılık" kurs eğitimleri için Kadıköy Belediyesi ile protokol imzalanmıştır.
<b>İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	SKA 4 Nitelikli Eğitim kategorisinde Türkiye birinciliği raporda vurgulanmıştır. SKA 3, SKA 4, SKA 6, SKA 7 ve SKA 17 amaçlarına doğrudan diğer tüm amaçlara da dolaylı katkı yapıldığı belirtilmiştir.
<b>İSTANBUL MEDİPOL ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	SKA 1 kapsamında 7, SKA 2 kapsamında 4, SKA 3 kapsamında 26, SKA 4 kapsamında 35, SKA 5 kapsamında 4, SKA 9 kapsamında 1, SKA 10 kapsamında 14, SKA 13 kapsamında 6, SAK 16 kapsamında 1 ve SKA 17 kapsamında 20 olmak üzere 117 etkinlik düzenlenmiştir. Ayrıca SKA'ların hayata geçirilmesinde üniversitelerin rolünün önemli ve yol gösterici olduğu belirtilmiştir.
<b>İSTANBUL SABAHATTİN ZAİM ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Üniversitenin stratejik planı kapsamında SKA'ların desteklenmesinin önemi belirtilmiş ve sosyal etki stratejisinin sağlanmasının amaçlandığı vurgulanmıştır.
<b>İSTİNYE ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Raporda SKA 1, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 16, SKA 17 amaçlarına doğrudan katkı sağlandığı ve diğer amaçlara da dolaylı katkı sağlandığı belirtilmiştir.
<b>KADİR HAS ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Rapor, Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesinde yer alan 10 İlke ile SKA'ların bağlantısı kurularak hazırlanmıştır. Ayrıca raporda SKA'lara yönelik yapılmış yayınlara ve sosyol projelere yer verilmiştir.
<b>KAPADOKYA ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Raporda SKA'lar GREEN METRİC kriterleri ile bağlantı olarak değerlendirilmiştir.



		17 SKA'dan 9'unu etkili bir şekilde ele aldıklarını belirtmişlerdir.
<b>KOÇ ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 10, SKA 12, SKA 17	Raporda kadınların güçlendirilmesi ve toplumsal cinsiyet çalışma merkezi kurularak SKA 5'in desteklendiği belirtilmiştir.  Kitap ve ders notu takası etkinliği ile sürdürülebilir kütüphanecilik yaklaşımı vurgulanmıştır.
<b>OKAN ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Sürdürülebilirlik Raporunda her bir amaç ve alt hedefe yönelik katkılar sözel olarak detaylı bir şekilde belirtilmiştir. SKA'larla ilgili sayısal bir veriye ulaşamamıştır.
<b>ÖZYEGİN ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Raporda, SKA'lara yönelik çalışmaların desteklenmesi amacı ile Sürdürülebilirlik Platformu (SP) kurulduğu belirtilmiştir.  Akademik müfredat aynı zamanda geniş bir sürdürülebilirlik yelpazesi sunmaktadır.
<b>TED ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 1, SKA 2, SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 6, SKA 7, SKA 8, SKA 9, SKA 10, SKA 11, SKA 12, SKA 13, SKA 14, SKA 15, SKA 16, SKA 17.	Üniversite senatosunda 2030 gündemine ilişkin SKA katkı sağlanması ve gündemin desteklenmesi kararı alınmıştır.  Raporda, öğrencilerin hazırladığı 58 grup projesi ile; cinsiyete dayalı şiddet, sürdürülebilir kalkınma, eşit haklar ve demokratik katılım, gençlik istihdamı, insan kaynakları yönetimi, ekosistem, sosyal katılım, öğrenme için evrensel tasarım, çevre ve iklim değişikliği, cinsiyet eşitliği, sürekli gelişim gibi her bir SKA'na yönelik katkılar belirtilmiştir.
<b>YEDİTEPE ÜNİVERSİTESİ</b>	SKA 3, SKA 4, SKA 5, SKA 7, SKA 13, SKA 17.	Raporda Enerji ve İklim Değişikliği ile ilgili alınan önlemler belirtilmiştir. Kampüste yenilenebilir enerji üretimi yapılarak güneş enerjisi sisteminin kullanılmaya başlandığı vurgulanmıştır.  Yenilenebilir enerji üretiminin yıllık toplam enerji kullanımına oranı %10'dur

Sürdürülebilirlik raporu hazırlayan KAGK'lar bir arada değerlendirildiğinde toplam 22 vakıf ve derneğin hangi amaca katkı verdiği grafik 1'de gösterilmiştir.



**Grafik 1.**SKA Verilen Katkıların Dağılımı

KAGK'ın sürdürülebilirlik raporlarında belirtilen en çok katkı verilen amacın incelenen 22 rapordan 18'inde SKA 3 Sağlık ve Kaliteli Yaşam ve SKA 5 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği, 17 KAGK raporlarında SKA 4 Nitelikli Eğitim ve SKA 13 İklim Eylemi olduğu belirlenmiştir.

## 5. SONUÇ VE TARTIŞMA

KAGK'ın tanımlanmasından başlayarak finansal bilgilerin gerçeğe uygun ve ihtiyaca uygun sunumunun sağlanması ayrıca finansal olmayan bilgilerinde özellikle sürdürülebilir kalkınma amaçlarına verilen katkıya ilişkin bilgilerin raporlanması bu kuruluşlarla ilgilenen tarafların bilgilendirilmesine ve toplumların sürekliliğinin sağlanmasına hizmet edebilecektir. Ülkemizde kâr amacı gütmeyen kuruluşların finansal ve finansal olmayan bilgilerinin raporlanmasına yönelik bir düzenleme olmamasının önemli bir açık olduğu söylenebilir.

Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar sahip olduğu özellikler ve işleyişleri dikkate alındığında ticari işletmelerden farklılaşmaktadır. Bu farklılıkları dikkate alınarak bilgi gereksinimi olan taraflar ve gereksinim duyulan finansal ve finansal olmayan bilgilere yönelik bir çerçeve belirlenmelidir. Çalışma kapsamında KAGK'ın özellikleri dikkate alınarak hem finansal raporlama hem de finansal olmayan raporlar için hangi bilgilerin raporlanması gerekebileceği değerlendirilerek temel finansal tablolarında yer alması gereken bilgilere yönelik bir öneride bulunulmuştur. Kâr amacı gütmeyen kuruluşların gerçeğe uygun ve ihtiyaca uygun finansal bilgileri sunmalarını destekleyecek ve bu kuruluşların finansal işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde gereksinim duyulacak hesapları içeren bir hesap planı oluşturulması gerekmektedir. Bu kuruluşlara bağış, yardım gibi yollarla kaynak sağlayanların güveninin zedelenmemesi ve kaynak akışının sürekliliğinin sağlanması açısından raporlar aracılığı ile güvenilir bilgi sunumu büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle kuruluşun sağladığı kaynakların kullanımına ilişkin sunulacak bilgilerin belirli kurallar ve yöntemler izlenerek sunulması kuruluşlara duyulan güvenin sağlanması ve korunması açısından önem taşımaktadır.

Bu kuruluşların temel hedefleri olan toplumsal sürdürülebilirliğe verdikleri katkının görünür olması ve izlenebilmesi için kuruluşların entegre faaliyet raporları hazırlayarak kuruluşun iş modeli, stratejisi, risk yönetimi, sürdürülebilirlik performansı ve kuruluşların SKA'na ilişkin katkıları gibi bilgilerin raporlanması bilgi kullanıcılarına ve kuruluşların kurumsal kültür kazanmalarına katkı sağlayabilecektir.

Sürdürülebilir kalkınma amaçları insanlık ve gezegen için kapsayıcı, sürdürülebilir ve dayanıklı bir gelecek inşa etmeyi amaçlamaktadır. KAGK'ın amaçlarıyla tam olarak örtüştüğü söylenebilir. Sürdürülebilir kalkınma göstergelerinin üretiminin takibi ancak kuruluşların SKA'na yaptıkları katkıları raporlamaları ve bu raporların da TÜİK gibi kurumlar tarafından gelişmeleri değerlendirilmesi sonucu net olarak yapılabilir. Bu nedenle kuruluşların raporlarında bu katkıyı belirtmeleri SKA'nın gerçekleştirilmesinin takibi açısından da gerekli olduğu söylenebilir.

KAGK'ın SKA'na yaptıkları katkıları raporlamaları konusunda teşvik edilmeleri gerektiği söylenebilir. Üniversiteler SKA'ların bilinirliğin sağlanması ve onlara yönelik farkındalığın artmasında kilit rol üstlenmektedirler, çalışma kapsamına her ne kadar KAGK niteliği taşımaları nedeniyle vakıf üniversiteleri dahil edilmiş olsa da sürdürülebilir kalkınma amaçlarına yönelik verilen doğrudan ve dolaylı katkının raporlanmasında temel rol üniversitelere düşmektedir. Üniversiteler; toplumda farkındalık yaratma, eğitim sunma, yeni düşüncelerin benimsenmesine ve yayılmasına zemin oluşturma, araştırmayı özendirme ve topluma rol model olma kabiliyetleriyle bu SKA'ların toplumda bilinir hale gelebilmesinin en önemli aktörlerden biridir. Üniversiteler gerçekleştireceği projelerle SKA'lara doğrudan katkı verebilir hem de toplumda farkındalık sağlayarak dolaylı katkı sağlayabilir.

Topluma fayda sağlama amacıyla kurulan ve dünyada sayıları ile kapsadıkları ekonomik ve sosyal alan giderek artan kâr amacı gütmeyen kuruluşların hem finansal hem de finansal olmayan raporlarını daha sistematik halde hazırlayabilecekleri bir çerçeveye gereksinim duyulduğu söylenebilir. Ayrıca KAGK'ın SKA'na verdikleri katkının raporlanmasının da belirli büyüklükteki kuruluşlar için zorunlu hale getirilip diğerleri için de rapor hazırlanması teşvik edilebilir.

Literatürde daha önce KAGK'ın SKA'na verdikleri katkının belirlenmesine yönelik çalışmalar bulunmamaktadır. 2030 hedefi olarak belirlenen SKA'na ulaşmadaki ilerlemenin takip edilebilmesi için bu konudaki raporlamanın teşvik edilmesi önem taşımaktadır. Raporlama yapması beklenen KAGK'ın belirlenmesi ve bunların bir platformda listelenmesi ilerde yapılacak çalışmalar açısından da bir çerçeve oluşturabilecektir. Henüz az sayıda çalışmanın olduğu bu alanda araştırmacılar KAGK'ın sürdürülebilirlik raporlamanın üç boyutu olan çevresel, sosyal ve yönetim boyutlarından sosyal boyuta yönelik verilen katkılar araştırılabilir.

#### KAYNAKÇA

- Anheier, H. K. (2005). *Nonprofit Organizations: Theory, Management, Policy*, Routledge, Oxon.
- Bahçeşehir Üniversitesi, (2022). <https://aday.bau.edu.tr/wp-content/uploads/2023/11/BAU-Rektörlük-CIFAL-Istanbul-Faaliyet-Raporu-2021-2022-Akademik-yil-08.pdf> (Erişim tarihi:22.01.2024).
- Başkent Üniversitesi, (2022). [https://www.baskent.edu.tr/belgeler/akademik\\_faaliyet/2021-2022\\_faaliyet\\_raporu.pdf](https://www.baskent.edu.tr/belgeler/akademik_faaliyet/2021-2022_faaliyet_raporu.pdf) (Erişim tarihi:22.01.2024).
- Cordery, C.J., Crawford, L., Breen, O.B. and Morgan, G.G. (2019). International practices, beliefs and values in not-for-profit financial reporting, *Accounting forum*, 43(1), 16-41. <https://doi.org/10.1016/j.acfor.2018.05.001>
- CIPFA. (2019). *Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland*. [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/870619/charities-sorp-frs102-2019a.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/870619/charities-sorp-frs102-2019a.pdf) (Erişim tarihi: 10.01.2024)
- CPA, Canada Handbook. (2013). *Accounting* <https://cof.org/content/nonprofit-law-canada> (Erişim tarihi: 02.12.2023).
- Daub, C.H., Scherrer, Y.M. and Verkuil, A.H. (2014). Exploring reasons for the resistance to sustainable management within non-profit organizations, *Sustainability*, 6, 3252–3270. <https://doi.org/10.3390/su6063252>

- Darüşşafaka Cemiyeti, (2022). <https://www.darussafaka.org/uploads/reports/64009ed38fb9441f6cfcf0b8/attachment-f14839096e71247bba880b3502a79d31.pdf> (Erişim tarihi:15.01.2024)
- Dart, R. (2004). Being “Business-Like” in a Nonprofit Organization: A Grounded and Inductive Typology. *Sage Journal*, 33 (2), 290–310. <http://doi/pdf/10.1177/0899764004263522>.
- Fisher, J. (1998). *Nongovernments: NGOs and the political development of the third world*, West Hartford, CT Kumarian Press.
- Frumkin P. (2005). *On being Nonprofit: A Conceptual and Policy Primer*, Cambridge MA, Harvard University Press.
- Hegyesi, G. (1989). “*The Role of Non Profit Organizations*”, Budapest, Salzburg, Seminar Session 272.
- Hengevoss, A. (2021). Assessing the Impact of Nonprofit Organizations on Multi-Actor Global Governance Initiatives: The Case of the UN Global Compact, *Sustainability*, 13, 6982. <https://doi.org/10.3390/su13136982>
- İstanbul Esnaf ve Sanatkarlar Odalar Birliği. <https://www.istesob.org.tr/kamu-kurumu-niteligindeki-meslek-kuruluslari/>. Erişim Tarihi: 10.01.2024
- İstanbul Gedik Üniversitesi, (2022).<https://static.gedik.edu.tr/strateji-gelistirme/raporlar/istanbul-gedik-universitesi-surdurulebilir-kalkinma-amaclari-ilerleme-raporu-2022.pdf>(Erişim tarihi:22.01.2024).
- İstanbul Gelişim Üniversitesi, (2022). <https://kalite.gelisim.edu.tr/tr/idari-icerik-surdurulebilirlik> (Erişim tarihi:22.01.2024).
- İstanbul Medipol Üniversitesi, (2022). [https://www.medipol.edu.tr/sites/default/files/2023/10/2023\\_30477\\_Surdurulebilir\\_Kalkinma\\_Raporu\\_Kitapcik\\_epub.pdf](https://www.medipol.edu.tr/sites/default/files/2023/10/2023_30477_Surdurulebilir_Kalkinma_Raporu_Kitapcik_epub.pdf) (Erişim tarihi:22.01.2024)
- İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi, (2022). <https://izu.edu.tr/docs/default-source/default-document-library/fr-22-23-web.pdf> (Erişim tarihi:22.01.2024).
- İstanbul Sanayi Odası, (2022). <https://www.iso.org.tr/kurumsal/iso-surdurulebilirlik-raporlari/>(Erişim tarihi:15.01.2024)
- İstinye Üniversitesi, (2022). [https://www.istinye.edu.tr/sites/betatest.istinye.edu.tr/files/docs/2022-11/%C4%B0S%C3%9C-S%C3%BCrd%C3%BCr%C3%BClebilirlik%20Faaliyet%20Raporu-final\\_compressed\\_0.pdf](https://www.istinye.edu.tr/sites/betatest.istinye.edu.tr/files/docs/2022-11/%C4%B0S%C3%9C-S%C3%BCrd%C3%BCr%C3%BClebilirlik%20Faaliyet%20Raporu-final_compressed_0.pdf) (Erişim tarihi:22.01.2024).
- Kadir Has Üniversitesi, (2022). <https://www.khas.edu.tr/wp-content/uploads/2023/11/KHAS-Sustainability-Action-Report-2021-2022.pdf>(Erişim tarihi:22.01.2024)
- Kapadokya Üniversitesi, (2022). <https://eko.kapadokya.edu.tr/wp-content/uploads/2023/11/KUN-Sustainability-Report-2022-2023-EN-FINAL-071123.pdf>(Erişim tarihi:22.01.2024).
- Khaled, R., Ali, H., and Mohamed, E. K. (2021). The Sustainable Development Goals and corporate sustainability performance: Mapping, extent and determinants. *Journal of Cleaner Production*, 311, 127599. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.127599>
- Koç Üniversitesi, (2022). <https://pr.ku.edu.tr/faaliyet-raporu/> (Erişim tarihi:22.01.2024).
- LÖSEV, (2022).[https://www.losev.org.tr/filesfordownload/2021/faaliyet\\_raporu\\_03-262021\\_sml.pdf](https://www.losev.org.tr/filesfordownload/2021/faaliyet_raporu_03-262021_sml.pdf)(Erişim tarihi:15.01.2024)
- Mevzuat Bilgi Sistemi.2821 sayılı Sendikalar Kanunu. Resmî Gazete Tarihi: 07.05.1983 Resmî Gazete Sayısı: 18040. Cilt 22, Sayfa 316.
- Nielsen, A.W. (1987). *The Third Sector: Keystone of a Caring Society*, Denver, Publication of Nielsen’s Book.
- Okan Üniversitesi, (2022). <https://www.okan.edu.tr/surdurulebilirlik/sayfa/8403/surdurulebilirlik-raporlari/>(Erişim tarihi:22.01.2024)
- Özden, H. Ö. (2004). Türk Vakıf Kurumunun Duygusal ve Felsefi Temelleri, *Vakıflar Dergisi*, 339-351.
- Özdemir, S. (2004, March). “Kar Gütmeyen Kuruluşlar”(KKGK) ve Sosyal Refah’ın Sağlanmasında Artan Rolü. In *Journal of Social Policy Conferences* (No. 48). Istanbul University.
- Öztürk, N. (1995). Menşei ve tarihi gelişimi açısından vakıflar, *Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları*, Ankara.

- Özyeğin Üniversitesi, (2022).  
[https://www.ozyegin.edu.tr/sites/default/upload/AkreditasyonveKaliteGuvencesi/ozu\\_kidr\\_2022.pdf](https://www.ozyegin.edu.tr/sites/default/upload/AkreditasyonveKaliteGuvencesi/ozu_kidr_2022.pdf)
- Perica, İ. (2021). The mediating role of managerial accounting in non-profit organizations: a structural equation modelling approach. *Croatian Operational Research Review*, 139, 139-149.  
<https://doi.org/10.17535/crorr.2021.0012>
- Rodríguez, O. C., Gutiérrez, L. A., and Albarracín, A. L.M (2020). Transparency as a key element in accountability in non-profit organizations: A systematic literature review. *Sustainability*, 12(14), 5834.  
<https://doi.org/10.3390/su12145834>
- Salamon, L. (1999). *America's nonprofit sector: A primer*(2nd ed.). New York: Foundation Center
- Salamon, L.M., Anheier, H.K., List ,R., Toepler, S., Sokolowski, S.W. and Associates. (1999). *Global Civil Society: Dimensions of the Nonprofit Sector*. Baltimore: The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies
- Sezgin, Z. (2008). "Turkish Migrants' Organizations: Promoting Tolerance toward the Diversity of Turkish Migrants in Germany", *International Journal of Sociology*, 38(2): 78-95.
- Şahin, N.K. (2016). Sivil Toplum Kuruluşlarından STK Vakıflarda Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 703-718.
- Vakıflar Genel Müdürlüğü. (2007). *Vakıflar Dergisi*, 30.sayı. Ankara.  
<https://cdn.vgm.gov.tr/yayın/dergi/vakiflardergisi/9.pdf> (Erişim tarihi:05.01.2024).
- TED Üniversitesi, (2022). <https://sustainable.tedu.edu.tr/sites/default/files/docs/surdurulebilir-kalkinma-hedefleri-ilerleme-raporu-2022.pdf> (Erişim tarihi:22.01.2024)
- TEMA Vakfı, (2022).<https://cdn-tema.mncdn.com/Uploads/Cms/tema-vakfi-faaliyet-raporu--2022.pdf>(Erişim tarihi:15.01.2024)
- T.C. Resmî Gazete (2001). 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu.<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.4721.pdf>. Erişim Tarihi: 05.01.2024
- T.C. Resmî Gazete (2008). 5737 sayılı Vakıflar Kanunu. 27 Şubat 2008, 26800
- Türkiye’de Kooperatifçilik. (2021). <https://ticaret.gov.tr/kooperatifcilik/bilgi-bankasi/kooperatifler-hakkinda/turkiyede-kooperatifcilik>. Erilim Tarihi: 10.01.2024
- Türk Eğitim Vakfı, (2022).[https://www.tev.org.tr/uploads/kurumsal/rapor/Turk\\_Egitim\\_Vakfi\\_2022\\_Entegre\\_Faaliyet\\_Raporu.pdf](https://www.tev.org.tr/uploads/kurumsal/rapor/Turk_Egitim_Vakfi_2022_Entegre_Faaliyet_Raporu.pdf)(Erişim tarihi:15.01.2024)
- Türk Eğitim Gönüllüleri Vakfı, (2022).[https://tegv.org/uploads/files/faaliyet\\_raporlari/2022\\_faaliyet.pdf](https://tegv.org/uploads/files/faaliyet_raporlari/2022_faaliyet.pdf)(Erişim tarihi:15.01.2024)
- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, (2022). <https://www.tobb.org.tr/Documents/yayinlar/2022/78ABDI.pdf>(Erişim tarihi:15.01.2024)
- UNİCEF, (2022). [https://www.unicefturk.org/public/uploads/files/2022\\_Faaliyet\\_Raporu.pdf](https://www.unicefturk.org/public/uploads/files/2022_Faaliyet_Raporu.pdf) (Erişim tarihi:15.01.2024)
- Uslu, İ. (1999). Bir Sosyal Siyaset Vasıtası Olarak Kâr Gütmeyen Kuruluşlar: ABD Örneği, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), İstanbul, İÜ SBE.
- Uslu, A. T. and Marangoz, M.(2008). "Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlarda Sosyal Pazarlama ve Çevre Gönüllü Kuruluşlara Yönelik Bir Araştırma ", *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 10, Sayı:1.
- Valentinov, V. and Vaceková, G.(2015). Sustainability of Rural Nonprofit Organizations: Czech Republic and Beyond, *Sustainability*, 7( 8), 9890–9906. <https://doi.org/10.3390/su7089890>
- Yeditepe Üniversitesi, (2022). <https://sustainable.yeditepe.edu.tr/> (Erişim tarihi:22.01.2024).