Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi

Uluslararası - Hakemli - Yılda 4 Sayı

e-ISSN: 2602-2486 Cilt: Sayı: 2018

DergiPark SOS Google DRJI doi

FESA Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Derneği

Association for Finance Economics and Social Research

FİNANS EKONOMİ ve SOSYAL ARAŞTIRMALAR DERGİSİ (FESA)

RESEARCH OF FİNANCİAL ECONOMİC AND SOCİAL STUDİES (RFES)

Cilt 5/Sayı 3

Makale	Yazar
1. DOĞRUDAN YABANCI YATIRIMLARIN DIŞ TİCARET ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: G8 ÜLKELERİ İÇİN AMPİRİK BİR UYGULAMA	Hüseyin **ÇELİK**, Hüseyin **YILMAZ**, Muhyettin **ERDEMLİ**, 369-376
2. TÜRKİYE'DE EMEKLİLİK ŞİRKETLERİNİN EMEKLİLİK YATIRIM FONLARI İLE PAY GETİRİLERİ ARASINDA EŞBÜTÜNLEŞME ANALİZİ: ANHYT VE AVISA ÖRNEĞİ	Seda **TURNACIGİL**, Ecem **ÖZHAN**, Toprak Ferdi **KARAKUŞ**, 377-387
3. ÇELİK HURDASI VADELİ İŞLEM SÖZLEŞMELERİ	Funda Güliz **EROL**, Sibel YILMAZ **TÜRKMEN**, 388-405
4. BİST'TE İŞLEM GÖREN BANKALARIN PERFORMANSLARININ SD VE EDAS YÖNTEMLERİYLE DEĞERLENDİRİLMESİ	Şerife Merve **KOŞAROĞLU**, 406-417
5. TÜKETİM HARCAMALARI BOYUTUYLA BİREYSEL KREDİLERİN DOLAYLI VERGİ GELİRLERİNE ETKİLERİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ	Onur **ERTÜRK**, Hatice **YURTSEVER**, 418-435
6. FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI İLE UYUMLU HESAP PLANINDAN (TASLAK) SAĞLANACAK FAYDALARIN TFRS VE BOBİ FRS SETLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	Erkan **ÖZTÜRK**, Gözde **BABAOĞLU**, 436-450
7. DOES EXCHANGE RATE FOLLOW THE WEAK-FORM MARKET EFFICIENCY IN NEXT 11 COUNTRIES? EVIDENCE FROM COMPREHENSIVE UNIT ROOT TESTS	Mehmet Levent **ERDAŞ**, Gamze **GÖÇMEN YAĞCILAR**, 451-471
8. DETERMINATION OF THE UNIVERSITY EMPLOYEES' MONEY BELIEFS AND DEMOGRAPHIC FEATURES	Bilgehan **KÜBİLAY**, Ersin **KANAT**, 472-490
9. CEMÂLEDDİN CAUŞEVİÇ (1870-1938) – HAYATI VE ESERLERİ	Serdar **ÖZDEMİR**, Adnan **KAJEVIC**, 491-500
10. BİR YENİDEN YAPILANDIRMA MÜESSESESİ OLARAK KONKORDATO VE ÜRETİM İŞLETMESİ UYGULAMASI	Nermin **ÇITAK**, Mehmet Ali **GÜNEŞ**, 501-517
11. NÖROPAZARLAMA ARAÇLARI FİNANSAL PİYASALARA NASIL ADAPTE EDİLİR: NÖROFİNANS	Hakan **BOZ**, 518-528
12. ULUSLARARASI KAMU SEKTÖRÜ MUHASEBE STANDARTLARI(IPSAS) KAPSAMINDA SOSYAL YARDIMLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	Başak **ERDEM**, 529-538
13. KARADENİZ BÖLGESİNE GELEN YABANCI TURİSTLERİN TALEBİNİN BELİRLEYİCİLERİ: AMPİRİK BİR ANALİZ	Ashfak Ahmad **KHAN**, 539-545
14. COVİD-19 PANDEMİSİNİN BİST SEKTÖR ENDEKSLERİ ÜZERİNE ASİMETRİK ETKİSİ	Letife **ÖZDEMİR**, 546-556
15. TÜRKİYE ve G7 ÜLKELERİNDE BİREYSEL EMEKLİLİK SİSTEMİ UYGULAMALARI	Mehmet **İSLAMOĞLU**, Hakim **AZİZ**, Alp **KONAK**, 557-570
16. BRICS ÜLKELERİ VE TÜRKİYE'DE OCAK AYI ETKİSİNİN GARCH (p, q) MODELİ İLE TEST EDİLMESİ	Selçuk **KENDİRLİ**, Benay **BULUT**, 571-585

FESA EYLÜL2020

Baş Editör / Editör / İmtiyaz Sahibi

Prof.Dr. (Associate Prof.Dr.) Ferudun **KAYA**

Editör Yardımcıları / Vice Editors

Ar.Gör.Dr (Reseach Assistant Dr.) Yasin **CEBECİ**
Öğretim Görevlisi Ümit **TURA**
Ar.Gör. (Reseach Assistant) Serkan **ÇELİK**

Alan Editörleri / Section Editors

Alan	*Alan Editörü*	*Kurumu*
İletişim	Prof.Dr. Fatih **BAYRAM**	**Karabük Üniversitesi**
Maliye	Prof.Dr. Hatice **YURTSEVER**	**Manisa Celal Bayar Üniversitesi**
Finans	Prof.Dr. Cantürk **KAYAHAN**	**Afyon Kocatepe Üniversitesi**
Hukuk	Prof.Dr. Saim **OCAK**	Marmara Üniversitesi
İktisat	Doç.Dr. Ahmet Emre **BİBER**	**Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi**
Bankacılık	Doç.Dr. Mehmet **İSLAMOĞLU**	**Karabük Üniversitesi**
Pazarlama	Doç.Dr. Oya **ERU**	**Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi**

Yayın Kurulu / Publishing Board

Prof.Dr. Ferudun **KAYA**	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*
Prof.Dr.Başak Ataman **GÖKÇEN**	*Marmara Üniversitesi*
Prof.Dr.Hakan Çelik	*Bülent Ecevit Üniversitesi*
Prof.Dr. Akiva **FRADKIN**	*Universidad Azteca*
Prof.Dr. Fevzi **OKUMUŞ**	The University of Central Florida
Prof.Dr. Ruziye **COP**	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*
Prof.Dr. Gürbüz **GÖKÇEN**	*Marmara Üniversitesi*
Prof.Dr. David **SCHWARTZ**	*Jerusalem University*
Prof.Dr Hatice **YURTSEVER**	*Celal Bayar Üniversitesi*
Prof.Dr Saim **OCAK**	*Marmara Üniversitesi*
Prof.Dr. Selçuk **KENDİRLİ**	*Hitit Üniversitesi*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Faruk **AKIN**	*Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Serkan **ÇANKAYA**	*İstanbul Ticaret Üniversitesi*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Serkan **DİLEK**	*Kastamonu Üniversitesi*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Hakan **ALTIN**	*Aksaray Üniversitesi*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Mehmet **İSLAMOĞLU**	*Karabük Üniversitesi*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Oya **ERU**	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Yunus **DEMİRLİ**	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Serkan **ŞENGÜL**	*Sakarya Uygulamalı Bilimler Üni.*
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Orhan **KANDEMİR**	*Kastamonu Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi (Assistant prof.Dr.) Serkan **AKGÜN**	*Nişantaşı Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi(Assistant prof.Dr.) Zeki **YÜKSEKBİLGİLİ**	*Nişantaşı Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi (Assistant prof.Dr.) Mehmet **APAN**	*Karabük Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi (Assistant prof.Dr.) Ayhan Nuri **YILMAZ**	*Düzce Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi Assistant prof.Dr.) Ahmet Y. **ERSOY**	*Sakarya Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi (Assistant prof.Dr.) Alptekin **GÜNEY**	*Beykent Üniversitesi*
Dr.Öğr. Üyesi (Assistant prof.Dr.) Zehra DOĞAN	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*
Ar.Gör.Dr (Reseach Assistant Dr.) Yasin **CEBECİ**	*Marmara Üniversitesi*
Öğretim Görevlisi Ümit **TURA**	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*
Ar.Gör. (Reseach Assistant) Serkan **ÇELİK**	*Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.*

Yayın Sekreterleri/ Secretary
Arş.Gör. (Research Assistant) Bestami **KARAKAHYA**
Arş.Gör. (Research Assistant) İrfan **DOĞAN**

Online Dergi ve Web (Online Journal and Webpage)
Arş.Gör. (Research Assistant) Serkan **ÇELİK**

İngilizce Redaksiyon/ English Proofreading
Arş.Gör. (Research Assistant) Süleyman **ÇELİK**

Redaksiyon/ Proofreading
Arş.Gör. (Research Assistant) Bestami **KARAKAHYA**
Arş.Gör. (Research Assistant) İrfan **DOĞAN**
Arş.Gör. (Research Assistant) Süleyman **ÇELİK**

Bilişim Sorumlusu/ Computer Officer
Arş.Gör. (Research Assistant) Serkan **ÇELİK**

Yazışma Adresi/ Adress
Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmaları Dergisi Editörlüğü
Narlıbahçe Sokak No:11 Cağaloğlu/İSTANBUL TÜRKİYE
Telefon: 0 (212) 511 54 32 Fax: 0 (212) 511 36 50
E-posta: SRKN.CLK@hotmail.com Web: http://dergipark.gov.tr/fesa

Yasal Sorumluluk / Legal Responsibility

Dergide yayımlanan yazıların sorumluluğu yazarlarına ve çevirmenlerine aittir.
The authors and translators are responsible for the content of their papers.

Yayın Hakları / Copyright and Permissions

Tüm yayın hakları saklıdır. Bu derginin hiçbir bölümü yazılı ön izin olmaksızın hiçbir biçimde ve hiçbir yolla yeniden üretilemez ve dağıtılamaz, kaynakçada gösterilmeden atıf yapılamaz.
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced and disseminated in any means without the prior written permission of Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmaları Derneği (FESA). No citation can be made without reference.

Dizgi
Beta Basım Yayın Dağıtım Narlıbahçe Sokak No:11 Cağaloğlu/İSTANBUL
TÜRKİYE
Telefon: 0 (212) 511 54 32 - 0 (212) 519 01 77
Fax: 0 (212) 513 87 05 - 0 (212) 511 36 50
Email: bilgi@betayayincilik.com

Bu Sayının Baskı Tarihi: 30.09.2020

BİLİM KURULU LİSTESİ (Scientific Board)	
Prof.Dr.Akiva FRADKIN	Universidad Azteca
Prof.Dr.Müge ÇETİNER	İstanbul Kültür Üniversitesi
Prof.Dr.Başak Ataman GÖKÇEN	Marmara Üniversitesi
Prof.Dr.David SCHWARTZ	Jerusalem University
Prof.Dr.Erdinç Altay	İstanbul Üniversitesi
Prof.Dr.Fevzi Okumuş	The University of Central Florida
Prof.Dr.Gerhard Berchtold	Universidad Azteca
Prof.Dr.Gershon Tenenbaum	Florida State Univesity
Prof.Dr.Gökhan ÖZER	Gebze Teknik Üniversitesi
Prof.Dr.Gürbüz GÖKÇEN	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Prof.Dr.İshak TORUN	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Prof.Dr.Mehmet Başar	Anadolu Üniversitesi
Prof.Dr.Cantürk Kayhan	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof.Dr Fatih Bayram	Karabük Üniversitesi
Prof.Dr.Hatice YURTSEVER	Celal Bayar Üniversitesi
Prof.Dr.Mehmet Pekkaya	Bülent Ecevit Üniversitesi
Prof.Dr.Mehmet Hasan Eken	Kırklareli Üniversitesi
Prof.Dr.Ruziye COP	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Prof.Dr.Sadık ÇUKUR	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Prof.Dr.Sami Karacan	Kocaeli Üniversitesi
Prof.Dr.Seyit Köse	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Prof.Dr.Süleyman Dündar	Karabük Üniversitesi
Prof.Dr.Şakir Sakarya	Balıkesir Üniversitesi
Prof.Dr.Yasemin Köse	Bülent Ecevit Üniversitesi
Prof.Dr.Yusuf Cerit	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Prof.Dr.Mustafa KARA	Silivri Üniversitesi
Prof.Dr.Süleyman Serdar KARACA	Gazosmanpaşa Üniversitesi
Prof.Dr.Saim OCAK	Marmara Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Oya ERU	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Ahmet Emre BİBER	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Ali Çağlar Çakmak	Bursa Teknik Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Gülfem TUNA	Sakarya Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Abdülkadir KAYA	Erzurum Teknik Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Hüseyin SELİMLER	Aydın Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Bikran TAPAN	İstanbul Bilim Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Burhan Kılıç	Muğla Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Erhan Demireli	Dokuz Eylül Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Faruk AKIN	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Gamze Vural	Çukurova Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Hakan ALTIN	Aksaray Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Halil İbrahim Ekşi	Gaziantep Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Kaya Yıldız	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Lütfi Atay	Çanakkale 18 Mart Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Oğuz TÜRKAY	Sakarya Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Serkan DİLEK	Kastamonu Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Serkan ÇANKAYA	İstanbul Ticaret Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Süleyman KALE	Kırklareli Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Yunus Demirli	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Mehmet İSLAMOĞLU	Karabük Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Orhan KANDEMİR	Kastamonu Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Serkan ŞENGÜL	Sakarya Uyg. Bilm. Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Yaşar Ayyıldız	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) E. Savaş Başcı	Hitit Üniversitesi

Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.)Yunus Demirli	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.)Ozan Büyükyılmaz	Karabük Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Gökhan IŞIL	Marmara Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Hicabi ERSOY	İstanbul Ticaret Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.)Sedat DURMUŞKAYA	Sakarya Üniversitesi
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Tolga DURSUN	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Doç.Dr. (Associate Prof.Dr.) Ercan ÖZEN	Uşak Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Abdülnaim TEMUR	Gelişim Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Meziyet Sema ERDEM	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Ahmet Y. ERSOY	Sakarya Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Alptekin GÜNEY	Beykent Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Ayhan Nuri YILMAZ	Düzce Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Aysel GÜNDOĞDU	İstanbul Medipol Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Aziz ÖZTÜRK	Selçuk Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Cemil SÜSLÜ	İskenderun Teknik Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Cengizhan Yıldırım	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Hakim Aziz	Karabük Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Kemal Tekin	Türk Hava Kurumu Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Mehmet APAN	Karabük Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Murat Özcan	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Murat Turgut	Nişantaşı Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Mustafa YANARTAŞ	Düzce Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Niyazi Gümüş	Kastamonu Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Ömer YAZAN	Aksaray Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Özer YILMAZ	Bandırma 17 Eylül Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Zehra DOĞAN	Bolu Abant İzzet Baysal Üniv.
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Zekai ŞENOL	Sivas Cumhuriyet Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Fatih KAYHAN	Kırklareli Üniversitesi
Dr.Öğr.Üyesi (Assistant Prof.Dr.) Hasan Hüseyin YILDIRIM	Balıkesir Üniversitesi
Dr. (PhD) Gülbeniz Akduman	İstanbul Bilgi Üniversitesi
Dr. (PhD) Liat GOLDSTEIN	UNEM Universidad Empresarial de Costa Rica
Dr. (PhD) Masud Ibn RAHMAN	Dhaka University (Bangladesh)

Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Derneği

Association For Finance Economics and Social Research

Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmaları Dergisi (FESA)

Journal of Finance Economic and Social Research (JFESR)

Hakkımızda

Finansal Kurumların ekonomide yarattığı katma değeri artırarak; temsil ettiği sektörlerin ulusal ve uluslararası alanda güç ve etki alanlarının artmasına liderlik etmek vizyonu ile kurulan Finansal Ekonomik Sosyal Araştırmalar Dergisi FESA'nın hakemli "FESA"(RFES) içerisinde yayınlanacak makalelerde aranan şekil şartları aşağıda belirtildiği gibidir. Makalelerin değerlendirmeye alınabilmesi için Dergipark *(http://dergipark.gov.tr/fesa)* üzerinden *ulaştırılması gereklidir.*

Amacımız

Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmaları Dergisi yılda dört kez yayımlanacak olan akademik hakemli bir dergidir. Derginin amacı; ekonomi, bankacılık, iktisat, maliye, sigortacılık, sosyal bilimler ve finans alanlarında özgün çalışmalara dayanan makalelere yer vererek ulusal ve uluslararası alanda sosyal bilimler literatürüne katkıda bulunmaktır. Bu kapsamda Uluslararası Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmaları Dergisi; konuyla ilgilenen bütün disiplinlerden gelecek araştırmalara açıktır. Ayrıca dergi, sadece akademisyenlerden gelen yazıları değil, araştırmacı ve uygulamacılardan gelecek yazıları da değerlendirmek arzusundadır.

Kapsam

Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmaları Dergisi (FESA), hakemli bir dergidir. Dergi, ekonomi, bankacılık, iktisat, maliye, sigortacılık, sosyal bilimler ve finans dallarının tüm alt disiplinlerinde hazırlanmış teorik-analitik-ampirik araştırmalar ve incelemelere açık bir dergidir.

Yayın Politikası

Derginin yayın politikasına ilişkin temel ilkeler şunlardır:

1. *Dergide Türkçe ya da İngilizce olarak hazırlanmış çalışmalara yer verilecektir.*
2. *Türkçe hazırlanan yazıların İngilizce özetleri de eklenecektir.*
3. *Yazarlar tarafından dergiye gönderilecek yazılar başka hiçbir yerde yayınlanmamış olmalıdır.*
4. *Dergi yılda dört kez yayınlanacaktır. Editör ve ilgili kurullar gerekli gördüğü takdirde özel sayılar çıkarabilirler.*
5. *Derginin amacına uygun olarak, alanında uzman ve saygın akademisyenlerden oluşan bir danışma ve hakem kurulu oluşturulacaktır.*
6. *Derginin bilimsel işlemlerinin yürütülmesi editör tarafından üstlenilecektir. Editör yardımcıları, bu işlerin yürütülmesinde editöre yardımcı olacaktır.*
7. *Derginin kapak ve iç sayfa tasarımı, yayınlanması, abone işlemleri ile satış ve dağıtım işlemleri yayıncı tarafından üstlenilecektir.*

8. *Öncelikle; dergiye gönderilen çalışmaların, derginin uzmanlık alanına katkı düzeyi sorgulanacaktır. Bu bağlamda, kavramsal ve kuramsal açıdan yetersiz olan çalışmalar editör ve gerekli görüldüğü takdirde danışma kurulundan bir veya iki üyenin görüşleri alınmak suretiyle, hakem sürecine sokulmadan gerekçe yazılarak yazar/yazarlara iade edilebilecektir.*
9. *Alan araştırmalarında kalitatif (nitel) ve kantitatif (nicel) uygulamalara eşit mesafede durulacaktır. Bu noktada uygulama ve analiz yöntemlerinin metodolojik alt yapıya ve konuya uygunlukları yanında doğru ve yerinde kullanılıp kullanılmadıkları ile gerçekten ilgili alana katkı sağlayıp sağlamadıklarına bakılacaktır.*
10. *Dergiye gönderilen çalışmalar editörün incelemesinden ve gerekli görüldüğü takdirde danışma kurulundan bir veya iki üyenin görüşleri alındıktan sonra çalışma konusuyla ilgili iki hakeme gönderilecektir. Hakem incelemesi sonuçlarına göre çalışmaların değerlendirilmesi sonuçlandırılacaktır. Gerekli görüldüğü takdirde (hakemlerden birinin olumlu diğerinin olumsuz görüşünün varlığı veya benzeri durumlar) editör makaleyi üçüncü bir hakeme gönderebilir.*
11. *Dergi sayılarının Türkiye'deki üniversitelerin merkezi kütüphanelerine ulaştırılması sorumluluğu yayıncıya aittir.*
12. *Editör ile yayıncı gerekli gördükleri takdirde bazı sayıların tematik (konulu) olarak yayınlanmasına karar verebilirler.*
13. *Orta vadede ise (yaklaşık 5 yıl sonra) dergide yayınlanan çalışmaların İngilizce özetlerinin konuyla ilgili uluslararası indekslerde taranması için girişimlerde bulunulacaktır.*
14. *Uzun vadede ve ortaya çıkacak talep durumuna bağlı olarak, çalışmaların tam metin olarak uluslararası indekslerde yayınlanması yoluna gidilebilecektir.*
15. *Editör ile yayıncı, dergi konusuna giren seminer, sempozyum ve panel organizasyonları yapma kararı da alabilirler.*

Yazım Kuralları

1. *İlk sayfada, Türkçe ve İngilizce olarak düzenlenmiş, en az 150 ve en çok 250 sözcükten oluşan öz, 9 punto iki yana dayalı ve koyu olarak yazılması gerekmektedir.*
2. *Makale adı, anahtar kelimeler ve jel kodların Türkçe ve İngilizce olarak belirtilmesi gerekmektedir.*
3. *En az 3 JEL kod ve 3 anahtar kelime bulunmalıdır.*
4. *Yazar ya da yazarların adı, makale başlığının sağ altına, boşluk bırakılarak, sağa dayalı, italik ve koyu 11 punto olarak yazılmalı, yazar ya da yazarların adının yanına konulacak "*" işareti ile dipnot olarak yazar ya da yazarların unvanları, çalıştıkları kurumlar, kendilerine ulaşılabilecek e-posta adresleri ile birlikte 10 punto olarak yazılmalıdır.*
5. *Gönderilen çalışmaların daha önce hiçbir yerde yayınlanmamış olması zorunludur.*
6. *Yazı karakteri 10 punto "Times New Roman" biçiminde olmalıdır. Metin tek satır aralıklı ve iki yana dayalı olarak yazılmalıdır.*
7. *Sayfa yapısı "normal", üsten 3 cm, alttan 3 cm, sağ 2, sol 2 cm, girinti 1 cm olmalıdır.*
8. *Başlık 14 punto, sayfa ortası, koyu ve tamamı büyük harf olmalıdır.*
9. *Kaynaklar 9 punto olarak yazılmalı ve makalenin sonunda yer almalıdır.*
10. *Yukarıdaki özelliklerde yazılar 3 adet printer çıktısı, CD ile birlikte derneğimize teslim edilecektir.*
11. *İstenilen özellikleri içermeyen yazılar değerlendirilmeye alınmayacaktır.*
12. *Aynı yazara ait tek yazarlı birden fazla yazı aynı sayı içerisinde yayınlanamaz.*
13. *Göndermeler dipnotlar şeklinde değil, metin içinde ilgili yere açılacak parantezlerle yapılmalıdır. Parantez içindeki sıralama yazar(lar)ın soyadı, kaynağın yılı, sayfa numarası ya da numaraları şeklinde olmalıdır.*
14. *Kaynakçada yazar ya da yazarların soyadları büyük harflerle, ilk adları İlk harf büyük sonrakiler küçük harflerle yazılmalıdır.*
15. *Kaynakçada kaynaklar yazar soyadına göre alfabetik olarak sıralanmalıdır.*
16. *İnternet kaynaklarında yazar ismi bulunmuyorsa, bu kaynaklar, kaynakçada yazarı belirli kaynaklar sıralaması sona erdikten sonra «İnternet Kaynakları» başlığında erişim tarihleri esasına göre sıralanmalıdır.*
17. *Tablo, şekil, grafik ve resim için, alıntı yapılmışsa, kaynak mutlaka belirtilmelidir. Gösterilecek kaynak, tablo, şekil, grafik ve resmin hemen altında, 10 punto, 1 satır aralıklı olarak belirtilmelidir.*

18. *Tablo, şekil, grafik ve resimlerin adları, tablo, şekil, grafik ve resimlerin sınırlarını aşmayacak şekilde, tablo, şekil, grafik ve resimlerin üstüne, Times New Roman, 10 punto, kalın, 1 satır aralıklı, sözcüklerin baş harfleri büyük olarak yazılmalıdır. 19. Yönerge dışı her hangi bir şekil koşulu üzerinde değerlendirme yapmak gerekiyorsa düzeltme yapılmasını isteme yetkisi Yayın Kurulu'na aittir*
19. *Yayınlanması kabul edilen makaleler için yazarlardan en az birinin editörün gönderdiği yayın hakları sözleşmesini imzalaması gereklidir.*
20. *Editör ve yayın kurulu, makalenin özünü değiştirmeksizin makalenin dergi yazım kurallarına uyması açısından gerekli olan değişiklikleri (yazı puntosu, yazı biçimi, sayfa no verme vb) yapabilir.*
21. *Kaynakça 10 punto şeklinde çalışmanın sonunda düzenlenmelidir. Kaynakça makale metninden sonraki sayfadan başlatılmalı ve çalışmalar soyadına göre alfabetik olarak sıralandırılmalıdır. Aynı yazarın birden çok çalışmasına atıfta bulunulduğunda, yayın tarihi en eski olandan başlamalıdır. Aynı yazarın aynı tarihli birden fazla çalışmasına atıfta bulunulduğunda kaynaklar kaynakça ve metin içi atıflarda a,b,c,… harfleri kullanılarak numaralandırılmalıdır. Örnek; 2010a, 2010b, 2010c gibi. Bir yazarın tek ve birden fazla yazarlı çalışmasına atıfta bulunulması durumunda, önce tek yazarlı çalışmalar belirtilmelidir. Kaynakların yazılmasında standart APA 6 formatı kullanılmalıdır. (Örnek: Soyadı, Adının baş harfi. (Yıl), Eser Adı, Basıldığı yer: Basımevi.)*
22. *APA kuralları için aşağıdaki bağlantıları ziyaret edebilirsiniz:*

- *Basics of APA Style Tutorial; (http://flash1r.apa.org/apastyle/basics/index.htm)*
- *APA Formatting and Style Guide; (https://owl.english.purdue.edu/owl/resource/560/01/)*
- *Mini-Guide to APA 6th for Referencing, Citing, Quoting (http://library.manukau.ac.nz/pdfs/apa6thmini.pdf)*

Bu Sayının Hakemleri

Prof.Dr. Faruk AKIN / Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi

Prof.Dr. Bengü VURAN / İstanbul Üniversitesi

Prof.Dr. A.Özlem ÖNDER / Ege Üniversitesi

Prof.Dr. Gürbüz GÖKÇEN / Marmara Üniversitesi

Prof.Dr. Oğuzhan AYDEMİR / Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi

Prof.Dr. Fatma ÖZKUL / Bahçeşehir Üniversitesi

Prof.Dr. Tolga ULUSOY / Kastamonu Üniversitesi

Doç.Dr. Ahmet ERSOY / Sakarya Üniversitesi

Doç.Dr. Cemalettin AKTEPE / Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi

Doç.Dr. Hakan KAPUCU / Kocaeli Üniversitesi

Doç.Dr. Tayfur BAYAT / İnönü Üniversitesi

Doç.Dr. Ferhan SAYIN / İzmir Demokrasi Üniversitesi

Doç.Dr. Aclan OMAĞ / Marmara Üniversitesi

Doç.Dr. Hüseyin SELİMLER / İstanbul Aydın Üniversitesi

Doç.Dr. Nevzat TETİK / İnönü Üniversitesi

Doç.Dr. Nevzat SAĞLAM / Karabük Üniversitesi

Doç.Dr. Yıldırım Ercan CAHŞ / Marmara Üniversitesi

Doç.Dr. Taylan ALTINTAŞ / İstanbul Üniversitesi

Doç.Dr. Çağatay BAŞARIR / Bandırma On Yedi Eylül Üniversitesi

Doç.Dr. Ali Altuğ BİÇER / İstanbul Ticaret Üniversitesi

Doç.Dr. Hüseyin KARAMELİKLİ / Karabük Üniversitesi

Doç.Dr. Serkan DİLEK / Kastamonu Üniversitesi

Doç.Dr. Ercan ÖZEN / Uşak Üniversitesi

Doç.Dr. Selim CENGİZ / Çankırı Karatekin Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Melek YILDIZ / Çankırı Karatekin Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Fatih KAYHAN / Kırklareli Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Ahmet ÇALIK / KTO Karatay Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Gizay DAVER / Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Esra ATMACA / Sakarya Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Bilge VİLLİ / Balıkesir Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Ceyda AKTAN / THK Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Hakan VARGÜN / Karabük Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Muhammed Ali Yetgin / Karabük Üniversitesi

İçindekiler (Contents)

1. DOĞRUDAN YABANCI YATIRIMLARIN DIŞ TİCARET ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: G8 ÜLKELERİ İÇİN AMPİRİK BİR UYGULAMA
"THE EFFECT OF FOREIGN DIRECT INVESTMENT ON FORIEGN TRADE: AN EMPIRIC APPLICATION FOR G8 COUNTRIES"
(Araştırma Makalesi)
Hüseyin ÇELİK, Hüseyin YILMAZ, Muhyettin ERDEMLİ…….369-376

2. TÜRKİYE'DE EMEKLİLİK ŞİRKETLERİNİN EMEKLİLİK YATIRIM FONLARI İLE PAY GETİRİLERİ ARASINDA EŞBÜTÜNLEŞME ANALİZİ: ANHYT VE AVISA ÖRNEĞİ
"COINTEGRATION ANALYSIS BETWEEN THE STOCK RETURN OF PENSION COMPANIES AND PENSION FUNDS IN TURKEY"
(Araştırma Makalesi)
Seda TURNACIGİL, Ecem ÖZHAN, Toprak Ferdi KARAKUŞ……..……..……..377-387

3. ÇELİK HURDASI VADELİ İŞLEM SÖZLEŞMELERİ
"STEEL SCRAP FUTURES"
(Araştırma Makalesi)
Funda Güliz EROL, Sibel YILMAZ TÜRKMEN……..……..…….388-405

4. BİST'TE İŞLEM GÖREN BANKALARIN PERFORMANSLARININ SD VE EDAS YÖNTEMLERİYLE DEĞERLENDİRİLMESİ
"EVALUATION OF THE PERFORMANCE OF BANKS TRADED AT BIST WITH SD AND EDAS METHODS"
(Araştırma Makalesi)
Şerife Merve KOŞAROĞLU……...……..……406-417

5. TÜKETİM HARCAMALARI BOYUTUYLA BİREYSEL KREDİLERİN DOLAYLI VERGİ GELİRLERİNE ETKİLERİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ
"EFFECT OF PERSONAL LOANS ON INDIRECT TAX REVENUES FROM THE CONSUMPTION EXPENDITURES DIMENSION: TURKEY AS A CASE"
(Araştırma Makalesi)
Onur ERTÜRK, Hatice YURTSEVER……...…….....418-435

6. FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI İLE UYUMLU HESAP PLANINDAN (TASLAK) SAĞLANACAK FAYDALARIN TFRS VE BOBİ FRS SETLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ
"EVALUATION OF THE BENEFITS THE CHART OF ACCOUNTS (DRAFT) WHICH HARMONIOUS FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN TERMS OF TFRS AND BOBI FRS"
(Araştırma Makalesi)
Erkan ÖZTÜRK, Gözde BABAOĞLU……..…436-450

7. DOES EXCHANGE RATE FOLLOW THE WEAK-FORM MARKET EFFICIENCY IN NEXT 11 COUNTRIES? EVIDENCE FROM COMPREHENSIVE UNIT ROOT TESTS
"GELECEK 11 ÜLKELERİNDE DÖVİZ KURU ZAYIF FORM PİYASA ETKİNLİĞİNİ TAKİP ETMEKTE MİDİR? KAPSAMLI BİRİM KÖK TESTLERİ İLE KANITLAR
(Araştırma Makalesi)
Mehmet Levent ERDAŞ, Gamze GÖÇMEN YAĞCILAR……..……...…….……451-471

8. DETERMINATION OF THE UNIVERSITY EMPLOYEES' MONEY BELIEFS AND DEMOGRAPHIC FEATURES
"ÜNİVERSİTE ÇALIŞANLARININ PARA İNANIŞLARININ VE DEMOGRAFİK ÖZELLİKLERİNİN BELİRLENMESİ"
(Araştırma Makalesi)
Bilgehan KÜBİLAY, Ersin KANAT…….…...…...472-490

9. CEMÂLEDDİN CAUŞEVİÇ (1870-1938) – HAYATI VE ESERLERİ
"CEMALEDDİN CAUŞEVİÇ (1870-1938) – HİS LİFE AND ACHİEVEMENTS"
(Araştırma Makalesi)
Serdar ÖZDEMİR, Adnan KAJEVIC……..…….…….....491-500

10. BİR YENİDEN YAPILANDIRMA MÜESSESESİ OLARAK KONKORDATO VE ÜRETİM İŞLETMESİ UYGULAMASI
"AS A RESTRUCTURING ESTABLISHMENT ARRANGEMENT OF A BANKRUPTCY, AN APPLICATION ON A PEODUCTION COMPANY"
(Araştırma Makalesi)
Nermin ÇITAK, Mehmet Ali GÜNEŞ……..……..…...501-517

11. NÖROPAZARLAMA ARAÇLARI FİNANSAL PİYASALARA NASIL ADAPTE EDİLİR: NÖROFİNANS
"HOW TO APPLY NEUROMARKETING TOOLS TO FINANCIAL MARKETS: NEUROFINANCE"
(Araştırma Makalesi)
Hakan BOZ……...……...…....518-528
.

12. ULUSLARARASI KAMU SEKTÖRÜ MUHASEBE STANDARTLARI(IPSAS) KAPSAMINDA SOSYAL YARDIMLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ
"ACCOUNTING OF SOCIAL BENEFITS UNDER THE INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS)"
(Araştırma Makalesi)
Başak ERDEM……...…….....529-538

13. KARADENİZ BÖLGESİNE GELEN YABANCI TURİSTLERİN TALEBİNİN BELİRLEYİCİLERİ: AMPİRİK BİR ANALİZ
"DETERMİNANTS OF INBOUND TOURISM IN THE BLACK SEA REGION OF TURKEY: AN EMPIRICAL ANALYSIS"
(Araştırma Makalesi)
Ashfak Ahmad KHAN…….....…….....539-545

14. COVİD-19 PANDEMİSİNİN BİST SEKTÖR ENDEKSLERİ ÜZERİNE ASİMETRİK ETKİSİ
"ASYMMETRIC EFFECTS OF COVID-19 PANDEMIC ON BIST SECTOR INDICES"
(Araştırma Makalesi)
Letife ÖZDEMİR……...…….…..546-556

15. TÜRKİYE ve G7 ÜLKELERİNDE BİREYSEL EMEKLİLİK SİSTEMİ UYGULAMALARI
"PRIVATE PENSION SYSTEM PRACTICES IN TURKEY and G7 COUNTRIES"
(Araştırma Makalesi)
Mehmet İSLAMOĞLU, Hakim AZİZ, Alp KONAK…….....……...557-570

16. BRICS ÜLKELERİ VE TÜRKİYE'DE OCAK AYI ETKİSİNİN GARCH (p, q) MODELİ İLE TEST EDİLMESİ
"TESTING THE JANUARY BEARING EFFECT WITH THE GARCH (p, q) MODEL IN BRICS COUNTRIES AND TURKEY"
(Araştırma Makalesi)
Selçuk KENDİRLİ, Benay BULUT……...571-585

Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi Cilt5/Sayı3 *Makale Geliş Tarihi: 14.08.2020*
Research of Financial Economic and Social Studies (RFES) *Makale Yayın Tarihi: 30.09.2020*
ISSN : 2602 – 2486 *DOI : 10.29106/fesa.794605*

ULUSLARARASI KAMU SEKTÖRÜ MUHASEBE STANDARTLARI(IPSAS) KAPSAMINDA SOSYAL YARDIMLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

ACCOUNTING OF SOCIAL BENEFITS UNDER THE INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS)

Başak Erdem*

ÖZ

Sosyal yardımlar, devlet harcamalarının büyük bir bölümünü oluşturduğundan, mali raporların bu harcamaları ve ilgili tüm yükümlülükleri uygun şekilde rapor etmesi önemlidir. Çalışmada Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan yeni "IPSAS 42 Sosyal Yardımlar" standardı incelenerek, bu bağlamda Türkiye'deki Devlet Muhasebe Standartlarında yapılabilecek değişikliklere ilişkin bir bakış açısı sunulması amaçlanmaktadır. Bu amaçla sosyal yardımların muhasebeleştirilmesi ile ilgili yeni yayınlanan "IPSAS 42 Sosyal Yardımlar" standardı detaylıca incelenmiştir. Konu ile ilgili Türkiye'deki Devlet muhasebesi standartları açısından karşılaştırmalar yapılmıştır. IPSAS 42 standardı ile kamu kurumlarının sosyal yardım programlarının niteliğini ve mali etkisini veya sosyal yardımların kamu kurumlarının finansmanı üzerindeki etkisini değerlendirmek için gereken bilgiler elde edilebilmektedir. Türkiye'deki Devlet Muhasebe Standartlarında, sosyal yardımların muhasebeleştirilmesi ile ilgili bir standart bulunmamaktadır. Sosyal yardım harcamalarının, ülkemiz açısından büyüklüğü düşünüldüğünde, söz konusu standardın kısa süre içerisinde yayınlanması, sorumluluk ve hesap verilebilirlik açısından önem arz etmektedir.

Anahtar Kelimeler: Sosyal Yardımlar, Kamu Muhasebe Standartları, IPSAS 42, Yükümlülükler, Sosyal yardımların muhasebeleştirilmesi

JEL Kodları: H53, M40, H83

ABSTRACT

Since social benefits make up a large part of government spending, it is important that financial reports properly report these expenditures and all related liabilities. In this study, the new "IPSAS 42 Social Benefits" standard published by International Public Accounting Standards Board is examined and it is aimed to present a perspective on the changes that can be made in the Turkish Government Accounting Standards. The recently published "IPSAS 42 Social Benefits" standard regarding the accounting of social benefits has been examined in detail. Government accounting standards in Turkey regarding the subject are compared. With the IPSAS 42 standard, the information required to evaluate the quality and financial impact of social benefits programs of public sector entity or the impact of social benefits on the financing of public sector entity can be obtained. There is no standard regarding the accounting of social assistance in Turkish Government Accounting Standards. Considering the size of social benefit expenditures for our country, the publication of the standard in a short period of time is important in terms of responsibility and accountability.

Keywords: Social Benefits, Public Accounting Standards, IPSAS 42, Liabilities, Accounting of Social Benefits

JEL Codes: H53, M40, H83

* Dr.Öğr.Üyesi., İstanbul Ticaret Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe ve Denetim Bölümü Öğretim Üyesi, berdem@ticaret.edu.tr, ORCID: 0000-0003-0780-774X

1. GİRİŞ

Devletler uygulayacakları çeşitli sosyal politikalar ile yoksul, güvencesiz, güçsüz, korunmaya ihtiyaç duyan vatandaşları korumak ve bunlara asgari bir yaşam seviyesi sağlamak için çeşitli yükümlülükleri yerine getirmek durumundadır. Bu durum sosyal devlet anlayışında, devletin temel görevlerinden biri olarak kabul edilmektedir. Geçmişten bu yana devletler toplumda sosyal adaletin sağlanması amacıyla, muhtaç vatandaşlara sosyal yardım olanakları sunmaktadır. Son yıllarda gelişen sosyal güvenlik sistemleri, işsizlik ve güvencesiz istihdam biçimlerinin artması, sosyal yardımların rolünü ön plana çıkarmaktadır. Günümüzde sosyal yardımlar, merkezi ve yerel yönetimler, vakıflar, özel kurumlar ve dernekler tarafından yerine getirilmektedir (Türkoğlu, 2014, s.296). Sosyal yardımlar, sosyal koruma programları içerisinde yeterli gelire sahip olmayan kişiler için son mercide sağlanan maddi destek olarak tanımlanmaktadır. Sosyal güvenlik sisteminin açıklarını kapatıcı bir işlev görmekte ve sosyal sigorta sisteminin sağladığı güvenceden faydalanamayanlara yönelik koruma sağlanmaktadır (Hacımahmutoğlu, 2009, s.23-25, Aygen, 2016, s.152). Bu yardımlar, sosyal güvenlik hizmetlerinden farklı olarak primsiz programlar olup daha çok vergilerle finanse edilmektedir. Ülkemizde sosyal yardıma muhtaç kesimlerin ihtiyaçlarının karşılanması anayasal hak olarak tanımlanmıştır.

Sosyal yardımlar devletlerin Anayasaları ve diğer düzenlemelerine göre benimsenerek, çeşitli şekillerde vatandaşlara sunulmaktadır. Türkiye'de bu alandaki gelişmeler değerlendirildiğinde; kural bazlı yaklaşımlara ulaşma ve ciddi bir kurumsallaşma çabası, teknolojinin kullanıldığı, hak temelli kapsayıcı yardımlar ön plana çıkmaktadır. Vatandaşlara sunulan bu yardımlar, devletin temel görevlerinden biri olduğundan, bütçelerde sosyal yardım harcamaları için ayrılan pay oldukça büyüktür. Türkiye'de 2020 yılı bütçesinde sosyal harcamalar için ayrılan miktar 69,5 milyar TL'dir.

Sosyal yardımlar, devlet harcamalarının büyük bir bölümünü oluşturduğundan, mali raporların bu harcamaları ve ilgili tüm yükümlülükleri uygun şekilde rapor etmesi önemlidir. Sosyal yardım harcamalarının muhasebeleştirilmesinde kavramsal argümanlarla desteklenen, iyi anlaşılmış, genel kabul görmüş muhasebeleştirme yöntemlerinin geliştirilmesi esastır. Devlet muhasebesi kapsamında yayınlanan "Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (IPSAS)" ,"Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu" tarafından kabul edilen muhasebe sistemleri ele alınarak tam tahakkuk esasına dayanarak hazırlanmaktadır. 2020 sonuna kadara 42 adet standart yayınlanmıştır. Daha önce yayınlanan standartlarda kamu idarelerinin sosyal yardım hizmetlerinin muhasebeleştirilmesine yönelik herhangi bir standart bulunmamaktadır. Bu konuda herhangi bir standardın olmaması IPSAS'ın literatüründeki en büyük boşluklardan biri olarak görülmüştür. Bunun sonucunda mali raporlar, sosyal yardımların kamu idarelerinin finansmanı üzerindeki etkisinin değerlendirilmesine yönelik bilgileri içerememiştir. Bu konudaki ihtiyacın giderilmesi için 31.01.2019 tarihinde "IPSAS 42 Sosyal Yardımlar (Social Benefits)" standardı yayınlanmıştır. Yeni standart 1 Ocak 2022 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanacak olup erken uygulamaya izin verilmiştir. Standardın amacı, sosyal yardımları tanımlamak ve sosyal yardımlar için yapılan harcama ve yükümlülüklerin ne zaman muhasebeleştirileceği ile nasıl ölçüleceğini belirlemektir.

Bu çalışmada, kamu idarelerinin sosyal yardım harcamalarının muhasebeleştirme işlemleri esas alınmıştır. Çalışmada Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (International Public Sector Accounting Standards Board-IPSASB) tarafından yayınlanan "IPSAS 42 Sosyal Yardımlar" standardı detaylıca incelenerek, bu bağlamda ülkemizdeki Devlet Muhasebe Standartları (DMS)'nda yapılabilecek değişikliklere ilişkin bir bakış açısı sunulması amaçlanmaktadır.

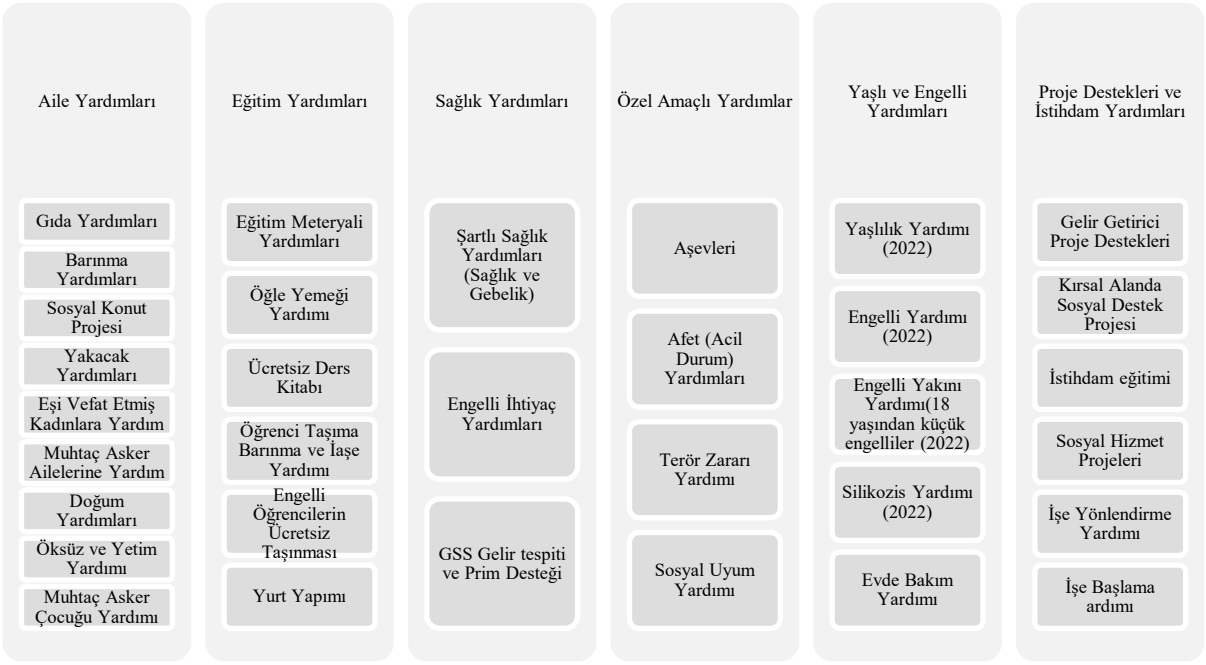
2. Sosyal Yardım Harcamaları

Sosyal yardım, primli sosyal güvenlik sistemi kapsamının dışında kalmışları kapsayan tamamlayıcı bir kavram olduğundan halen daha üzerinde genel kabul görmüş bir tanımı yoktur (Güzel vd., 2010, s.805). En genel anlamıyla; geçinme güçlüğü içinde olan ve toplumdan dışlanma tehlikesiyle karşı karşıya olan kişilere maddi, ayni veya nakdi yardımların sağlanması anlamına gelmektedir (Taşçı, 2010, s.129). Sosyal yardım, Başbakanlık Aile ve Sosyal Araştırmalar Genel Müdürlüğü tarafından "Temel gereksinimlerini karşılayabilme durumundan yoksun olan kişilere yönelik bir sosyal güvenlik yöntemi ve sosyal hizmet alanıdır. Muhtaçlık tespitine göre yoksullara karşılıksız olarak verilen ve onları kendilerine yeterli duruma getirmek amacıyla yapılan ayni ve nakdi yardımlardır" şeklinde tanımlanmaktadır (Başbakanlık Aile ve Sosyal Araştırmalar Genel Müdürlüğü, 2010, s. 28). Tanımlardan anlaşılacağı üzere sosyal yardımların yapılabilirliğini sağlamada belirlenmiş ilkeler bulunmaktadır. Bunlardan birincisi yardımlardan yararlanacak bireylerin muhtaç durumda bulunmaları gerekmektedir. İkincisi, sosyal yardıma başvuran kişinin muhtaç olup olmadığının tespitidir. Muhtaç durumda

olanlara yapılacak olan sosyal yardımların kamu tarafından sunulması da üçüncü temel ilkedir. Son olarak yardımların karşılıksız yapılması ilkesi söz konusudur(Arıcı, 1999, s.140).

Sosyal yardımlar, yardıma muhtaçların hiçbir şekilde katkı sağlamadığı, devletin ihtiyacı olanlara karşı geliştirdiği destek mekanizmalarıdır. Sosyal yardımlar, yaşlılık, engelli aylıkları gibi "primsiz ödemeler" ve genellikle düzensiz ve geçici yardımlar olan "genel yardımlar" olarak sınıflandırılabilir. Kamu kurumları sundukları sosyal yardımları kısa veya uzun vadeli dönemleri kapsayacak şekilde planlayabilmektedirler. Örneğin vatandaşları belirli bir yaşa geldiğinde veya işsiz yada evsiz kaldıktan sonra desteklemek için uzun vadeli yardım programları yapılabilir. Mevcut ve potansiyel muhtaçlar, bu tür planları genellikle emeklilikleri veya herhangi bir geçici işsizlik veya evsizlik dönemi boyunca güvence olarak görürler. Bunun aksine, kısa vadeli, tek seferlik veya deneme amacıyla yapılan yardım planları, belirli davranışları belirli bir süre için teşvik etmeyi amaçlayabilmektedir. Örneğin, geçici bir sosyal risk döneminde vatandaşları desteklemek için yapılan nakit transferleri, yeni bir iş kurmalarına destek ödemeleri yada COVID döneminde yapılan kısa süreli çalışma ödenekleri kısa süreli sosyal yardım planlarına örnek verilebilir. Bu kısa süreli yardım programları, çoğunlukla, zamana yada amacının yerine getirilmesine bağlı olarak sonlandırılacaktır (Heintges ve Waldbauer, 2019, s.590). Bu yardımlar ayni yada nakdi olarak sunulmaktadır. Ayni yardımlara örnek olarak gıda , giyim ve ev eşyası, yakacak yada sağlık yardımları verilebilir. Nakdi yardımlar, genellikle muhtaç durumda olanlara, gerekli incelemeler neticesinde belirlenen ihtiyaçlarına göre verilecek parasal yardımlardan oluşmaktadır(Köseoğlu, 2009, s.96). Nakdi yardımlara örnek olarak yaşlılık aylıkları, engelli yardımları ve eğitim yardımları gibi yardımları verilebilir. Şekil 1'de ülkemizdeki muhtaç durumda olanlara sunulan sosyal yardımlar gösterilmektedir.

Şekil 1: Türkiye'deki Sosyal Yardımlar



Kaynak:. Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, 2016 Yılı Faaliyet Raporu,s.49

Sosyal devlet bağlamında yapılması gereken sosyal yardım ve sosyal güvenlik hizmetlerine ilişkin yapılan harcamalar, Türk bütçe sisteminde sosyal kamu harcamaları ya da sosyal koruma harcamaları olarak ifade edilmektedir (Özdemir, 2005, s.155). Tablo 1'de TUİK verilerine göre söz konusu harcamalar, "Avrupa Bütünleştirilmiş Sosyal Koruma İstatistikleri Sistemi(ESSPROS)"nin yöntemine göre sekiz başlıkta sınıflandırılmıştır. ESSPROS yöntemi eğitim harcamalarını kapsamadığından bu veriler istatistikler içerisinde yer almamaktadır. Tablo 1 incelendiğinde yıllar itibariyle harcamalarda artış gözlemlenmektedir. İdari masraflar ve diğer harcamaların, toplam içerisindeki payı %1'ler civarındadır.

Tablo 1. Türkiye'deki Sosyal Yardım Harcamaları

(Milyon TL)

	2014	2015	2016	2017	2018
Sosyal koruma harcamaları toplamı	**247.244**	**280.074**	**336.520**	**382.665**	**442.607**
İdari masraflar ve diğer harcamalar	4.332	5.163	5.744	7.108	6.697
Sosyal koruma yardımları toplamı	**242.912**	**274.912**	**330.776**	**375.557**	**435.910**
Hastalık/sağlık bakımı	73.322	80.463	91.330	103.077	121.444
Engelli/malül	9.251	10.124	11.982	13.317	14.840
Emekli/yaşlı	117.390	133.515	162.139	184.984	214.133
Dul/yetim	28.931	32.719	39.615	44.687	52.262
Aile/çocuk	7.580	8.901	12.319	14.966	16.986
İşsizlik	3.167	5.263	8.172	8.672	10.358
Sosyal dışlanma b.y.s	3.271	3.927	5.218	5.853	5.887

Kaynak:. TUİK, 2019 Yılı Faaliyet Raporu,s.49

Sosyal yardımlar, zorunlu katılma ilkesine dayanmayan ya da katılma ile karşılığı arasında bir ilişki bulunmayan genel devlet bütçesi yada belirli bir amaca ayrılmış özel vergilerle finanse edilen kamu yardımlarıdır (Güzel ve Okur, 2002, s.28). Vergiler, kamu kurumları tarafından yapılan sosyal yardımların en önemli finansman kaynaklarıdır. Vergilerle finanse edilen sosyal yardımlar, genelde önceden bir mali katkıda bulunup bulunulmamasına bakılmaksızın, ihtiyaç sahiplerine sunulabilir. Sosyal yardımlara ilişkin kamu kuruluşlarının yaptıkları harcamaların büyüklüğü ve devletin vergi verenlere karşı sorumluluğu dikkate alındığında bu harcamaların mali raporlarda gösterilmesi oldukça önem arz eden bir konudur.

3. Uluslararası Kamu Muhasasebe Standartları (Ipsas) Ve Türkiye'deki Gelişimi

Günümüzde değişen devlet yapısı, teknolojik yenilikler ve devletlerin ekonomik hayatın içine girmeye başlaması ile beraber kamu gelirlerinin kamu ihtiyaçlarına harcanmasındaki mali sorumluluğu devlet muhasebesinden beklentileri artırmıştır. Bu beklentiler özellikle devletin mali nitelikteki icraatlarının muhasebe yoluyla kayıt altına alınarak gerektiğinde rapor edilebilmesini içermektedir. Ayrıca devlet muhasebesi devlet harcamalarının disiplin altına alınması açısından da önem arz etmektedir (Emil,1997, s.45). Ancak gelişmiş muhasebe sistemlerinin kurulmasıyla, bu etki yaratılabilmektedir. Özellikle tahakkuk esaslı muhasebe ve buna bağlı olarak yapılacak mali raporlama bu etkinin sağlanmasında önemli unsurlardır.

Devlet muhasebesi kapsamında "Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu" tarafından muhasebe sistemleri ele alınarak tam tahakkuk esasına dayanan "Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (IPSAS)" yayınlanmaktadır. IPSASB, 2020 yılına kadar 42 standart yayınlamıştır. Devletler, Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (IPSAS) veya eşdeğer standartları kullanarak, güvenilir ve uluslararası kabul görmüş yüksek kaliteli ve şeffaf mali tablolar yayınlamaktadır. Bu, demokratik sorumluluk, hesap verebilirlik ve kamu güvenilirliğinin temel bir özelliğidir. Ülkemizde kamu sektöründe tahakkuk esaslı muhasebe ve raporlamaya yönelik reform ve geçiş, Devlet Muhasebe Standartları Kurulu (DMSK)'nun kurulmasıyla başlamıştır. DMSK'nın kurulması ve çalışma sistemi Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan ve 13.05.2005 tarihli ve 25814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan bir yönetmelikle belirlenmiştir. DMSK bugüne kadar 30 muhasebe standardını belirlemiş ve bunlar Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. DMSK tarafından oluşturulan ve yayımlanan Devlet Muhasebe Standartları (DMS), IPSASB tarafından yayınlanan uluslararası kamu kesimi muhasebe standartları olan IPSAS'lardan esinlenerek hazırlanmaktadır

Daha önce bahsedildiği üzere IPSAS'ların sayısı günümüz itibariyle 42'e ulaşmıştır. IPSAS'ların birçoğunu DMS'ler karşılamaktadır. Ancak ülkemizde halen yürürlükteki IPSAS'lardan bir kaçını karşılayacak devlet muhasebe standardının henüz çıkarılmamıştır. Bunlar; IPSAS 15 Finansal Araçlar: Açıklama ve Sunum, IPSAS 25 Çalışanlara Sağlanan Faydalar, IPSAS 33 Tahakkuk Esaslı IPSAS'ların İlk Kez Benimsenmesi, IPSAS 34 Bireysel(Ayrı) Finansal Tablolar, IPSAS 35 Konsolide Finansal Tablolar; IPSAS 36 İştirakler ve Müşterek

Yönetime Tabi Yatırımlar, IPSAS 37 Ortak Düzenlemeler, IPSAS 38 Diğer İşletmelerdeki Faizlerin Açıklanması, IPSAS 39 Çalışanlara Sağlanan Faydalar, IPSAS 40 Kamu Kesimi Birleşmeler, IPSAS 41 Finansal Araçlar ve IPSAS 42 Sosyal Yardımlar'dır.

4. Ipsas'a Göre Sosyal Yardımların Muhasebeleştirilmesi

Sosyal yardım harcamalarının muhasebeleştirilmesi, kamu gelirlerinin kamu ihtiyaçlarına harcanmasındaki mali sorumluluğu şeffaf hale getirerek seçmenlere hesap verilebilirliği sunabilmek açısından önemlidir. "IPSAS 42 Sosyal Yardımlar" standardı, kamu kurumlarının sunmuş olduğu sosyal yardımları, devletin mali yapısı üzerindeki etkisini değerlendirmek amacıyla tanımlayarak, tanınma ve ölçülme gereklilikleri ile ilgili muhasebe esaslarını belirlemiştir.

Daha önce yürürlükte olan "IPSAS 19 Karşılıklar, Koşullu Yükümlülükler ve Koşullu Varlıklar (IPSAS 19)" standardında sosyal yardım yükümlülükleri ile ilgili hükümler bulunmaktadır. Fakat standart, "kullanıcıları tarafından yaklaşık bedeli ödenmeyen sosyal yardımlardan kaynaklanan ve kamu idarelerince ayrılan karşılıklar ve koşullu yükümlülükleri" kapsam dışı bırakmıştır(IPSAS 19, paragraf 1). Bu nedenle önceden tamamen yada kısmen bedeli ödenmeyen hizmetlerden kaynaklanan yükümlülükler devlet mali raporlarında gösterilmemektedir. IPSAS 19'dan esinlenerek hazırlanan "DMS 19 Karşılıklar, Koşullu Yükümlülükler ve Koşullu Varlıklar (DMS 26)" standardında sosyal yardım hizmetlerinden doğan yükümlülüklerin muhasebe esasları ile ilgili IPSAS 19'daki düzenleme bulunmaktadır. DMS'lerde "Social Benefit" kavramı "Sosyal Fayda" olarak tercüme edilmiştir. Fakat SGK tarafından hazırlanan AB projesi kapsamındaki "Sosyal Güvenlik Terimleri" sözlüğüne ve literatürdeki diğer çalışmalar esas alınarak bu çalışmada "Social Benefit" kavramı, "Sosyal Yardım" olarak tercüme edilmiştir.

Şekil 2'de IPSASB'nin sosyal devlet kapsamındaki devletlerin yürüttükleri programlara yer verilmiştir. Devletler sosyal yardımların yanı sıra Şekil 2'de gösterilen bir çok hizmeti vatandaşlarına sunmaktadır. Bu tür hizmetler sosyal yardım kapsamı dışındadır.

Şekil 2: IPSAS 42'nin Kapsamı



Kaynak: IPSASB, 2019 s.3

IPSASB ileriki dönemlerde uygulanmak üzere, kamu kurumlarının sosyal yardımların haricindeki karşılıksız harcamalarının(non-exchange expenses), tanınması ve bunların ölçülmesi ile ilgili gereklilikleri belirleyecek bir proje yürütmektedir. Söz konusu proje IPSAS 19'da yapılacak değişikliklerin konu olduğu "ED 67 Toplu ve Bireysel Hizmetler ve Acil Durum Yardımları(ED 67)" taslak metnini de kapsamaktadır. Bu proje kapsamında yayınlanacak standardın kapsamında Şekil 2'de bahsedilen "Hibeler, Katkılar ve Diğer Transferler", "Acil Durum Yardımları", "Toplu Hizmetler" ve "Bireysel Hizmetler" için yapılan harcamalar bulunmaktadır. Birçok ülkenin sosyal koruma harcamaları başlığı altında yayınladığı istatistikler, "Bireysel Hizmetler" ve "Toplumsal Hizmetler" ve "Çalışanlara Sağlanan Faydalar"ı kapsamaktadır. Ülkemizde Tablo 1'de gösterilen, TUİK tarafından

yayınlanan sosyal koruma harcamaları bu kapsamda değerlendirilebilir. Ülkemiz AB uyum sürecinde olduğundan, AB ülkelerinin kullandığı ESSPROS yöntemi benimsenmiş olup, bireysel eğitim harcamalar istatistiklere dahil edilmemektedir.

IPSAS 42, standartta tanımlanan nakit transferi gerektiren sosyal yardımları kapsamaktadır. Sadece IPSAS 41 standardındaki finansal araçlar, IPSAS 39'daki çalışanlara sağlanan faydalar ve diğer standartların kapsamında olan sigorta sözleşmeleri için uygulanmamaktadır(IPSAS 42, paragraf 4).

4.1. Tanımlar

IPSAS 42, sosyal yardımları, sosyal riskin etkisini azaltmak için belirli bireylere ve/veya ailelere sağlanan nakit transferleri olarak tanımlamaktadır(IPSAS 42, Paragraf 5). Kamu kurumu tarafından sağlanan hizmetler sosyal yardım olarak kabul edilmemektedir(IPSAS 42, AG 4). Belediyenin toplu taşıma hizmetlerinden ücretsiz olarak faydalanılabilmesi için 65 yaş üzerindeki vatandaşlarına kart dağıtması örneğinde olduğu gibi, kamu kurumları bireylerin veya ailelerin hizmetlere erişmesine izin veren belgeler sağlayabilir. Yada vatandaşların hizmetlere erişim için ödediği masrafları geri ödeyebilir. Bu hizmetler nakit transferi yaratmadığı için sosyal yardım olarak kabul edilmez. Bir kamu kurumu, alkol ve tütün ürünleri dışında herhangi bir ürün satın almak için kullanılabilecek ön ödemeli banka kartı yada sosyal yardım kuponları dağıtabilir. Bu durumda sınırlı kısıtlamalara sahip ön ödemeli banka kartları yada kuponlar, hizmet olarak değil nakit transferleri olarak kabul edilmektedir(IPSAS 42, AG 5).

Standarda göre nakit transferlerinin "Sosyal Yardım" olarak tanımlanabilmesi için aşağıdaki üç kriteri sağlaması gerekmektedir(IPSAS 42, Paragraf 5).

- *Uygunluk kriterlerini karşılayan belirli bireylere yada ailelere sağlanmalıdır.*

Örneğin, bir devlet işsizlik dönemlerinde asgari geçimini sağlayamayacakların ihtiyaçlarının karşılanması için işsizlik yardımı yapabilir. İşsizlik yardımı programı potansiyel olarak nüfusu bir bütün olarak kapsasa dahi, yardımlar sadece işsiz olanlara ödenir. Burada uygunluk kriteri işsiz olunmasıdır. Uygunluk kriterleri vatandaşlık durumu veya ikamet edilen bölge olarak belirlenebilir(IPSAS 42, AG 6). Bu duruma örnek olarak devletin Suriye'den göç edenlere ödeme yapması verilebilir.

- *Sosyal risklerin etkisini azaltmalıdır.*

Sosyal risklerin etkisini azaltmak için, fayda sağlanıp sağlanmadığına ilişkin değerlendirme yapılırken bir bütün olarak toplum dikkate alınmalıdır. Örneğin; bir devlet emeklilikten sonra asgari geçimini sağlayamayacak olanların ihtiyaçlarının karşılanması için, gelir veya servetlerinden bağımsız olarak, belirli bir yaşın üzerindekilere emeklilik maaşı ödeyebilir(IPSAS 42, AG 7).

- *Toplumun ihtiyaçlarını bir bütün olarak ele almalıdır.*

Sosyal yardımlar, toplumun ihtiyaçlarını bir bütün olarak göz önüne almalıdır. Bu durum sosyal yardım programının, toplumun tüm üyelerini kapsaması anlamına gelmemektedir. Bazı sosyal yardım programları toplumun farklı kesimlerine yönelik sürdürülebilir.

IPSAS 42'deki sosyal yardım tanımındaki sosyal riskler(IPSAS 42, Paragraf 5);

- Bireylerin yada ailelerin yaş, sağlık, yoksulluk ve istihdam durumu gibi özelliklerinden kaynaklanmalı,
- Bireylerin yada aileler için ek harcama yada gelir azalışına neden olarak refah düzeyini olumsuz etkilemelidir.

Sosyal riskten bahsedebilmek için planlanmamış veya istenmeyen bir olaya yol açan veya katkıda bulunan durumun/olayın ortaya çıkması gerekir. Örneğin, işsizlik ödeneği bağlanmasına neden olan olayın/durumun bireylerin ya da ailelerin özelliklerinden kaynaklanmasından dolayı işsizlik yardımları, sosyal yardım olarak kabul edilmektedir. Bu durumda bireyin istihdam statüsünde bir değişiklik meydana gelmektedir. Buna karşın depremin ardından sağlanan yardım standart kapsamında sosyal yardım olarak kabul edilmemektedir. Bu örnekte planlanmamış veya istenmeyen olaya yol açan ya da katkıda bulunan durum aktif bir fay hattıdır. Olası bir depremin ciddi hasara neden olma riski vardır. Risk, bireyler ve / veya ailelerden ziyade coğrafya ile ilgili olduğundan, bu risk sosyal bir risk olarak kabul edilmemektedir.

4.2. Sosyal Yardımların Muhasebeleştirilmesi ve Ölçülmesi

IPSAS 42'de bir kamu kurumunun sosyal yardım harcamaları ve yükümlülüklerinin ilk defa veya sonraki dönemlerde muhasebeleştirilmesinde ve raporlanmasında iki farklı yaklaşım bulunmaktadır. Standartta bunlar; genel ve sigorta yaklaşımı olarak ifade edilmiştir. Bu çalışmada, sosyal yardımların geneline yönelik bir yaklaşım olması nedeniyle genel yaklaşım detaylıca incelenecektir.

4.2.1 Genel Yaklaşım

IPSASB Kavramsal Çerçevede yükümlüğü "Geçmişteki bir olaydan doğan ve kaynak çıkışına neden olan, mevcut borç ve sorumluluklardır." şeklinde tanımlamıştır. IPSASB'lerden esinlenerek hazırlanan DMS 1 Mali Tabloların Sunumu standardı ise yükümlükleri, "Geçmişteki işlem ve olaylardan doğan ve ödenmesi sonucunda, idarenin ekonomik kaynaklarında ve değerlerinde azalma gerçekleşmesi beklenen, idareye ait mevcut borç ve sorumluluklardır." şeklinde tanımlamıştır. DMS'ler IPSAS'lardan esinlenerek hazırlandığından, ifade olarak farklılık olsa da anlam olarak tanım aynıdır.

Geçmişteki olayı belirlemek, bir sosyal yardım için yükümlülüğün ne zaman doğduğunu belirlemede kilit faktördür. IPSAS 42'deki genel yaklaşıma göre, bir yükümlülüğe yol açan geçmişteki olay, sosyal yardımdan yararlanacak kişinin bir sonraki yardım ödemesini alabilmesi için gerekli olan tüm uygunluk kriterlerini karşılamasıdır (IPSAS 42, Paragraf 9). Örneğin, eşi vefat etmiş kadınlara yapılacak sosyal yardım programından faydalanacak birinin eşinin ölmesi, geçmişteki olay olarak kabul edilmektedir. Eşin vefatının gerçekleşmesinden sonra, hayatta kalan eş sosyal yardım ödemelerinden faydalanabilecektir. Uygunluk kriteri, bazı sosyal yardım programlarında sadece hayatta olmak olabileceği gibi, bazıları için uygunluk kriterinin devamlı bir şekilde karşılanmasını gerekebilir. Bu durumda geçmiş olaydan bahsedebilmek için her bir sosyal yardım ödemesinden önce gerekli uygunluk kriterinin sağlanması gerekmektedir. Her sosyal yardım ödemesi için karşılanacak uygunluk kriterleri ayrı bir geçmiş olay olarak kabul edilmektedir. Örneğin, sadece belirli bir şehirde ikamet eden kişilere ödenecek işsizlik maaşı kapsamındaki yardım programından faydalanacak bir vatandaş, sadece söz konusu şehirde ikamet ettiği sürece yardım ödemesi alabilecektir. Başka bir şehire taşınılması durumunda, uygunluk kriteri karşılanmayacağından, geçmiş olay kabul edilmeyecek ve bir sonraki sosyal yardım ödemesi kesilecektir.

İlk ölçüm ve muhasebeleştirme

IPSAS 42'ye göre kamu kurumu, bir sosyal yardım programına ilişkin yükümlülüğü ölçerken; yükümlülüğü oluşturan mevcut borçları ve sorumlulukları yerine getirirken katlanacağı maliyetlerin en iyi şekilde tahmin etmelidir (IPSAS 41, paragraf 12).

Tahmin edilecek maliyetler esas itibariyle nakit transferi gerektiren sosyal yardım için yapılacak ödemelerdir. Bu maliyetlere, idari masraflar ve banka masrafları gibi diğer unsurlar dahil edilmemektedir. Söz konusu maliyetler için en iyi tahmin, sonraki olayların söz konusu sosyal yardım ödemeleri üzerindeki olası etkisini dikkate alınarak yapılır.

İdare, yükümlülük tutarını ölçerken, bir sonraki sosyal yardım ödemesinin tutarını etkileyecek olayları göz önüne almalıdır. Örneğin, işsizlik ödeneğinden faydalanan bir kişinin çalışmaya başlaması, sınırlı süreli işsizlik ödeneğinden faydalanan bir kişinin sosyal yardımın sağlandığı azami süreyi aşması ya da sosyal yardımdan yararlanan kişinin ölümü durumlarda ödenek kesilecektir (IPSAS 42, AG16). Bu tür durumlar, bir sonraki ödeme yapılmadan önce gerçekleşmiş ise bu göz önüne alınarak yükümlülük tutarı belirlenmelidir.

Sosyal yardım harcamaları yukarıda bahsedilen esaslar çerçevesinde bilançoda "Yükümlülük", mali performans tablosunda "Sosyal Yardım Gideri" olarak muhasebeleştirilecektir.

Kamu idaresinin bir sonraki yardım ödemesini almak için uygunluk kriterlerinin tümünü karşılayan bir yararlanıcıya olan borcu ya da sorumluluğu, yükümlülük olarak tanınarak kurumun bilançosunda sunulmaktadır. Yükümlülüğün bir sonraki yardım ödemesinden doğması nedeniyle genellikle sosyal yardım yükümlülükleri kısa vadeli olarak sınıflandırılmaktadır. Bu nedenle, idarenin herhangi bir tahmin yapmasına gerek bulunmamaktadır. Dolayısıyla kısa vadeli borçlar olarak muhasebeleştirilen bu tutarların bugünkü değerine indirgenmesi gerekmeyecektir. Bununla birlikte on iki aydan daha uzun vadede ödenecek yükümlülüklerin bulunması ve/veya iskonto etkisinin borç tutarı üzerinde önemli olması durumlarında söz konusu borcun bugünkü değerine indirgenmesi gerekir (IPSAS 42, AG 18).

Kamu idaresinin sunduğu sosyal yardım programı ile ilgili uygunluk kriterlerinin karşılanmasının ardından kurumun yapacağı bir sonraki ödeme tutarı mali performans tablosunda gider olarak muhasebeleştirilmektedir. Kamu idaresi, uygunluk kriterlerinin karşılanmasından önce sosyal yardım ödemesi yapmış ise bu durumunda, peşinen ödenen tutar gider olarak muhasebeleştirilecektir.

İlerleyen dönemlerde ölçüm ve muhasebeleştirme

Kamu kurumu tarafından sosyal yardım ödemeleri yapıldıkça yardıma ilişkin yükümlülük azalmaktadır. Sosyal yardım ödemelerine ilişkin maliyet (sosyal yardım ödemeleri) ile kayıtlardaki yükümlülük tutarı arasındaki fark, borcun ödendiği dönemde fazla ya da açık olarak muhasebeleştirilir (IPSAS 42, paragraf 16). Söz konusu borç daha önceden bugünkü değere indirgenmiş ise, iskonto tutarında bir iptal yapılması gerekmektedir. İptal edilen tutar, bilançodaki yükümlülüklerde ve finansal sonuçlar tablosundaki faiz giderlerinde artış olarak muhasebeleştirilir (IPSAS 42, paragraf 17).

Her raporlama tarihinde henüz ödenmemiş yükümlülüklere ilişkin ödenecek tutarlar gözden geçirilir. Raporlama tarihi itibariyle sosyal yardım ödemesinin tutarı standartta belirtilen esaslara göre tahmin edilir. Tahmini ödenecek tutarda değişiklik olması durumunda söz konusu yükümlülük için gerekli düzeltmeler yapılmalıdır (IPSAS 42, paragraf 18).

Açıklama

Genel Yaklaşımın benimsenmesi durumunda; sosyal yardımların özellikleri ile ilgili; gerekli harcama düzeyini etkileyen demografik, ekonomik ve diğer dış faktörler, sosyal yardım harcamaları, sosyal yardım programlarında yapılan değişiklikler ve sigorta yaklaşımının uygulanmasına izin verilip verilmeyeceği vb bilgileri mal tablo dipnotlarında açıklanmaktadır.

4.4.2 Sigorta Yaklaşımı

IPSAS 42, sosyal yardım harcamalarının muhasebeleştirilmesi için genel yaklaşıma alternatif olarak, zorunlu olmamakla beraber sigorta yaklaşımına da izin vermektedir. Bu yaklaşım, bazı sosyal yardım uygulamalarının sigorta sözleşmelerine benzer olduğunu kabul etmektedir. Standartta bu kapsamdaki sosyal yardımların özellikleri ve riskleri tanımlanmıştır. Ancak muhasebeleştirme zamanın belirlenmesinde, muhasebeleştirilecek tutarların ölçülmesinde ve gelecek nakit çıkışlarındaki belirsizlik durumlarında uygulanacak esaslar için sigorta sözleşmeleri ile ilgili uluslararası veya ulusal muhasebe standardına yönlendirme yapılmıştır. Bu durumda ülkemiz için "UFRS 17 Sigorta Sözleşmeleri (UFRS 17)" standardından esinlenerek hazırlanan "TFRS 17 Sigorta Sözleşmeleri" hükümleri geçerli olmalıdır.

IPSAS 42'e göre aşağıdaki özelliklere sahip olan sosyal yardımlar UFRS 17'deki esaslara göre muhasebeleştirilebilmektedir (IPSAS 42, Paragraf 28);

- Sosyal yardım programının, tamamen katkılardan tamamen finanse edilmesi,
- İdarenin sosyal yardım programının mali performansının ve mali durumunun değerlendirilmesi dahil olmak üzere, sigorta sözleşmeleri düzenleyen kuruluşlarla aynı şekilde yönettiğine dair kanıtların bulunması.

5. SONUÇ

IPSAS'lar temelde özel sektör için çıkarılan UFRS'lerin devlet muhasebesine uyarlanmış şeklidir. Kamu kurumları ve özel sektörün doğaları birbirinden farklı olduğundan IPSAS'lar ve UFRS'ler arasında farklılıklar bulunmaktadır. Dolayısıyla IPSASB, özel sektör ve kamu sektöründe meydana gelen benzer işlemler için, UFRS paralelinde standartlar oluşturmakta, sadece kamu sektörünü ilgilendiren ve farklılık arz eden konularla ilgili olarak ayrı standartlar çıkarmaktadır. Sosyal yardım programları kamu kurumları tarafından yapıldığından UFRS'lerde, bu standardın karşılığı bulunmamaktadır.

Türkiye'de ise DMSK tarafından oluşturulan ve yayımlanan Devlet Muhasebe Standartları (DMS), IPSASB tarafından yayınlanan uluslararası kamu kesimi muhasebe standartları olan IPSAS'lardan esinlenerek hazırlanmaktadır. IPSAS'ların birçoğunu DMS'ler karşılamaktadır. Ancak ülkemizde halen yürürlükteki IPSAS'lardan 12 adetini karşılayacak devlet muhasebe standardı henüz çıkarılmamıştır. IPSAS 42'de henüz DMSK tarafından çıkarılmamış standartlar arasındadır. Ülkemizde uygulanan (DMS 19 Karşılıklar, Koşullu Yükümlülükler ve Koşullu Varlıklar standardı, kullanıcıları tarafından yaklaşık bedeli ödenmeyen sosyal faydalardan kaynaklanan ve kamu idarelerince ayrılan karşılıklar ve koşullu yükümlülükleri açıkça kapsam dışı bırakılmıştır. Aynı durum IPSAS 19 için'de geçerlidir. Dolayısıyla Türkiye'de IPSAS 42 kapsamına giren nakit çıkışı gerektiren sosyal faydaların muhasebe esaslarını düzenleyen herhangi bir standart bulunmamaktadır. Sosyal yardım harcamalarının, ülkemiz açısından büyüklüğü düşünüldüğünde, söz konusu standardın kısa süre içerisinde yayınlanması, sorumluluk ve hesap verilebilirlik açısından önem arz etmektedir.

Son yıllarda Dünyadaki ve ülkemizdeki nüfus yaşlanmasının sosyoekonomik etkisi olarak, devletlerin sosyal yardım sağlama potansiyelinde önemli bir etkisi olacaktır. Bu durumda devletlerin, ek gelir elde edebilmesi veya harcamalarını azaltılması yönünde uygun ve zamanında önlem almaları gerekecektir. Nüfus yaşlanmasına bağlı olarak kişisel gelir seviyeleri düştükçe vergilendirme çözüm olamayacaktır. Bu durum bazı sosyal yardım programlarının sonlandırılmasını veya değiştirilmesini gerektirebilecektir. IPSASB'nin sosyal yardımların muhasebeleştirilmesi standardının bu sorunu ele alması ve sosyal yardım programlarının bir yükümlülüğe yol açıp açmadığını ve bunun nasıl tanınması ve ölçülmesi gerektiğini belirlemesi ile ilgili açık bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu IPSASB tarafından değerlendirilmesi gereken bir husustur.

KAYNAKLAR

ARICI, K. (1999). Sosyal güvenlik dersleri. Ankara, Tes-İş Sendikası.

AYGEN, M.(2016).Türkiye'de yoksulluk ve sosyal yardım yaklaşımı üzerine: Elazığ örneği. *Avrasya Uluslararası Araştırmalar Dergisi*. *4*(8): 150-179.

BAŞBAKANLIK AILE VE SOSYAL ARAŞTIRMALAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (2010), Sosyal yardım algısı ve yoksulluk kültürü. Ankara.

DEVLET MUHASEBESİ STANDARTLARI KURULU. (2008). (DMS 1) Mali tabloların sunulması**.** https://www.hmb.gov.tr/devlet-muhasebesi-standartlari adresinden alındı.

DEVLET MUHASEBESİ STANDARTLARI KURULU. (2011). DMS 19 Karşılıklar, koşullu yükümlülükler ve koşullu varlıklar. https://www.hmb.gov.tr/ devlet-muhasebesi-standartlari adresinden alındı.

EMİL, F.(1997). "Devlet bilançosunun oluşturulmasına dair bazı gözlemler". *Hazine Dergisi*. Sayı 8: 41-52

GÜZEL, A., OKUR, A.R. ve CANİKLİOĞLU, N.(2010). Sosyal güvenlik hukuku, 5510 sayılı kanuna göre hazırlanmış 13. b. İstanbul: Beta

HACIMAHMUTOĞLU, H. (2009), Türkiye'deki sosyal yardım sisteminin değerlendirilmesi, DPT Uzmanlık Tezi, Ankara.

HEİNTGES, S., ve WALDBAUER, G. (2019). New development: The IPSASB project on accounting for social benefits—IPSAS 42. *Public Money & Management*. 39(8): 590-594.

IPSASB. (2019, Ocak).IPSAS 42 Summary at a glance- Social Benefits. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSAS-42-Social-Benefits-At-a-Glance.pdf adresinden alındı.

IPSASB(2002).IPSAS 19 Provisions, contingent liabilities and conyingent assets. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ipsas-19-provisions-c.pdf adresinden alındı.

IPSASB(2019). IPSAS 42 Social benefits. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSAS-42-Social-Benefits.pdf adresinden alındı.

KÖSEOĞLU, A.C. (2009). "Korunmaya muhtaç çocuklar".*KÖK Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi*, Cilt. 9, Sayı. 2: 85-103.

ÖZDEMİR, S.(2005), "Başlangıcından günümüze refah devletlerinde sosyal harcamaların analizi". *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*. N.50: 153-204.

SOSYAL GÜVENLIK KURUMU. (2011). Terimler sözlüğü. https://www.avrupa.info.tr/fileadmin/Content/Files/Images/haber_arsivi/2012/Glossary_TR-EN.pdf adresinden alındı.

TAŞÇI, F. (2010). Türkiye'nin kamusal sosyal yardım anlayışı (1980-2007) üzerine bir analiz. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*. (55): 127-149.

TÜRKOĞLU, İ. (2014). Sosyal devlet bağlamında Türkiye'de sosyal yardım ve sosyal güvenlik. *Akademik İncelemeler Dergisi*.8 (3): 275-305.