

BELEDİYELEERDE UYGULANAN MUHASEBE SİSTEMLERİ

Yılmaz OLUKLULU

Sayıştay Uzman Denetçisi

A- GİRİŞ

Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği, 1580 Sayılı Belediye Kanunu, 3030 Sayılı Büyükşehir Belediyesinin Yönetimi Hakkında Kanun ve 11.3.1931 gün ve 10750 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul edilen "Belediye Muhasebe Usulü Tüzüğü" hükümlerine dayanılarak düzenlenmiş ve 2 Mayıs 1990 tarih ve 20506 Sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

1580 Sayılı Belediye Kanununun 129 ncu maddesine göre, yeniden düzenlenen Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Tüzüğü ise 24 EYLÜL 1990 tarih ve 20645 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Tüzüğü hükümleri Resmi Gazetede yayımlandığı tarih olan 24 eylül 1990 tarihinden itibaren tüm belediyelerde uygulanmaya başlanmıştır.

Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliğinin Bütçe ile ilgili hükümleri il, büyükşehir, büyükşehir belediyelerine bağlı ilçe belediyeleri ile Tarsus ve İskenderun belediyelerinde yayımı tarihi olan 2 Mayıs 1990 tarihinde, ilçe ve kasaba belediyelerinde ise 1.1.1991 tarihinde uygulanmaya başlanmıştır.

Bütçe ile ilgi hükümler dışındaki diğer hükümleri il, büyükşehir belediyelerine bağlı ilçe belediyeleri ile Tarsus ve İskenderun belediyelerinde 1.1.1991 tarihinde, ilçe ve kasaba belediyelerinde ise 1.1.1992 tarihinde uygulanmaya başlanmıştır.

B- ESKİ MUHASEBE SİSTEMİ

Bu yönetmeliğin yürürlüğe girmesinden önce Usulü Muhasebe Belediye Talimatnamesinin 59 ncu maddesi gereğince çıkarılan "Defatiri Hesabiye Tarifnamesi"ne göre belediyelerde Esas defteri (Esas icmal defteri), muavin defterler ve Müfredat defterleri adları altında üç çeşit defter tutulmaktaydı.

Uygulanan bu muhasebe sistemine göre gelir, gider, Emanet, borçlanma ve nakit işlemleri önce muavin defterlere işlenir. Daha sonra muavin defterlerdeki işlemler günlük veya aylık olarak Esas deftere geçirilirdi.

Müfredat defterleri ise muavin defterlerdeki kayıtların daha ayrıntılı bir şekilde işlendiği, bilgi defterleri olarak kullanılmaktaydı.

Eski sisteme göre belediyelerde 6 adet muavin defter, 5-6 adet müfredat defteri tutulmakta, esas defter genellikle tutulmamaktaydı.

Oysa esas defter muhasebe sisteminin temelini teşkil etmekteydi. Bu defter Ticari muhasebe sistemindeki Büyük deftere benzer nitelikte olup, işlenmesi de ona benzemekteydi. Muhasebede kullanılacak her hesap için borç ve alacak olmak üzere karşılıklı iki sayfa bulunmakta ve her hesap için yeteri kadar sayfa ayrılmaktaydı ve işlemlere yılbaşından itibaren birer sıra numarası verilerek kayıtlar yapılmaktaydı.

Aylık mizanlar, yıl sonu mizanı ve Genel denge tablosu bu defter kayıtlarındaki bilgilere göre düzenlenmekteydi.

Ancak belediye saymanlıklarınca bu defterin önemi gereği gibi anlaşılamadığından, saymanlıkların yıl sonlarında düzenleyerek Sayıştay Başkanlığına gönderdiği İdare ve Kesin Hesap Cetvelleri arasında bulunan yıllık mizan ve Genel Denge tabloları düzenlenmeden veya yanlış olarak düzenlenerek gönderilirdi. Bu nedenle Sayıştay denetçileri Belediye raporlarını yazmakta güçlük çekерlerdi.

C- YENİ MUHASEBE SİSTEMİ

Yeni yönetmelik Genel ve Katma bütçeli idarelerce yıllardır uygulanmakta olan devlet Muhasebesi sistemine göre düzenlenmiştir.

Yönetmeliğin amacı; program bütçe esasına göre belediye gider ve gelir bütçesinin hazırlanması, bütçe ve kesin hesabı ile Sayman Yönetim dönemi hesabının çıkartılması, muhasebe sistemlerinin düzenlenmesi ve belediyelerin bütün ayni ve nakdi mal varlığı hakkındaki kayıt ve işlemleri belirlemektir.

D- YÖNETMELİK İLE GETİRİLEN YENİLİKLER

1- Program bütçe sistemi uygulanmak sureti ile hizmet maliyetlerinin hesaplanması mümkün olmuştur.

2- Eski yönetmelik 1930 lu yılların dili ile yazılmış olduğundan yeni nesil okuyup anlamakta zorluk çekiyordu. (Eşhas zimemi, Esas defterine sureti mübaşeret, sinini belediye varıdatı gibi terimler örnektir.)

3- İdare Hesabı cetvellerinin adı sayman yönetim dönemi hesabı cetvelleri olarak değiştirilmiştir.

4- Hesaplarla defter ve cetvellerin kullanma esasları yönetmelikte belirtilmiştir.

5- Hesaplarla cetveller, aynı bilgileri kapsamak koşuluyla bilgisayarla tutulabilir. (Yönetmelik Madde 220)

Ancak uygulamada birliği ve denetimde etkinliği sağlamak amacıyla İçişleri Bakanlığınca kabul edilecek programlara ve programlama esas ve usullerine uyulması zorunludur. (Tüzük Madde 102)

6- Belediyelerin sahip oldukları gayrimenkul ve menkul mallarla stoklarının değerlendirilerek, muhasebeleştirilmesi ilkesi getirilmiştir.

7- Gayrimenkul ve mallar için amortisman ayrılmasına imkan sağlanmaktadır.

8- Muhasebede kullanılan hesaplar belediyelerin iktisadi ve sosyal faaliyetlerini karşılayacak şekilde çeşitlendirilmiştir. (İç borçlar, dış borçlar, akreditifler, iştiraklar, sermaye teşkili hesabı, cari yıl değer değişimi gibi hesaplar örnek olarak gösterebilir.)

9- Belediyelerde Ayniyat muhasebesi tutulması, Ayniyat Yönetim dönemi hesabı verilmesi usulü getirilmiştir.

10- Nüfusu 5000 den fazla olan Belediyelere ambar kurmak mecburiyeti getirilmiştir.

E- BELEDİYE BÜTÇE MUHASEBE USULÜ TÜZÜĞÜ İLE GETİRİLEN YENİLİKLER:

1- Bütçeler, kalkınma plan ve programlarının gerekleriyle fayda ve maliyet unsurları gözönünde tutularak verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre düzenlenir. (Tüzük Madde 4)

2- Belediye giderleri için düzenlenecek belgeler, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğine uygun olarak düzenlenir.

Gelir tahakkukuna ilişkin belgeler vergi kanunları ve Vergi Usul Kanununa uygun olarak Bakanlıkça hazırlanacak bir yönetmelikte belirlenir. (Tüzük Madde 53)

3- Belediyeye bağlı işletmelerde bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan taşınmazlara 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 269 uncu maddesi gereğince taşınmazlar gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler, alet, edevat, döşeme ve demirbaş eşya amortismanına tabidir.

İşletmede kullanılan ve değeri 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen miktarları aşmayan alet, edevat, döşeme ve demirbaş eşya amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilir.

Belediyeler kendi iktisadi değerleri için amortisman ayırıp ayırmamakta serbesttirler. (Tüzük Madde 85)

4- Büyük yatırımlarını gerçekleştirmek için uzun veya orta vadeli kredi alan belediyeler, borçlarını ödeyebilmek için belediye meclisinin kararıyla belediye bütçesi içinde borç ödeme fonu oluşturabilirler.

Uluslararası kredi kuruluşlarına borçlanan belediyelerde, tahvil ihracı suretiyle kaynak yaratan belediyelerde bu fonun oluşturulması zorunludur (Tüzük Madde 94)

5- Tüzüğün 85 inci maddesine göre mal varlıklarından amortisman ayırmak zorunda olan belediyelere bağlı katma bütçeli kuruluşlarla 1580 sayılı Belediye Kanununun 19 ncu maddesine göre kurulan belediye işletmeleri ve isteği bağlı olarak belediye meclisince belediyenin sahip olduğu mal varlıkları için amortisman ayrılmasına karar verilen belediyelerde yenileme fonu oluşturulur. (Tüzük Madde 97)

6- Fon hesaplarının denetimi, yer aldığı bütçenin denetim usul ve esaslarına tabidir. (Tüzük Madde 100)

7- Kullanılma esasları Yönetmelikte belirtilen hesaplarla cetveller, aynı bilgileri kapsam koşuluyla bilgisayarlarla tutulabilir.

Uygulamada birliği ve denetimde etkinliği sağlamak amacıyla İçişleri Bakanlığınca Kabul edilecek programlara ve programlama esas ve usullerine uyulması zorunludur. (Tüzük Madde 102)

8- Adı ne olursa olsun bir komisyon ya da kurul gibi bir organ veya uzman bir görevli tarafından düzenlenen keşif, hakediş, tutanak, rapor, karar ve benzeri belgelere dayanılarak yapılan ödemelerde Şayıştay'ca verilecek hüküm sonucunda doğacak sorumluluğa, tahakkuk memuru ve saymanla birlikte, sözkonusu belgeleri düzenleyen ve onaylayan kişiler de katılır. (Tüzük Madde 26-E) denilmek suretiyle 1050 sayılı kanunun 22 nci maddesi hükmüne benzer hüküm getirilmiştir.

9- 19.3.1931 tarihinde yayımlanmış bulunan Belediye Muhasebe Usulu Nizammesi o günün türkçesiyle yazılmış olduğundan yeni nesilin okuyup anlaması zordu. Yeni Tüzük günümüz türkçesi ile yazıldığından herkes tarafından okunup anlaşılabilir. (Tüzük Madde 102)

F- BELEDİYE YENİ MUHASEBE SİSTEMİNİN AÇIKLANMASI

Yeni yönetmeliğe göre belediyelerde uygulanacak muhasebe sisteminin temelini yevmiye defteri teşkil etmektedir.

Yevmiye defteri her hesap için ayrı bir yaprak olarak tutulmak suretiyle ticari muhasebedeki yevmiye defteri ve büyük defterin fonksiyonlarını birlikte yerine getirmektedir.

Belediyelerde eskiden uygulanan muhasebe sisteminde hesapların kontrol ve doğruluğu sadece aylık mizanla sağlanırken, bu sistemde aylık mizanla birlikte günlük hesap kontrol cetvelleri de düzenlendiğinden hesapların gününde kontrolü sağlanmakta, yanlışlar anında düzeltilmektedir.

Yönetmeliğe göre belediyelerde açılması zorunlu olan 51 hesap vardır. Bunlardan 22 tanesi borç bakiyesi, 16 tanesi olacak bakiyesi vermekte 12 tanesi ise bakiye vermemektedir. 51 nci hesap Genel sonuç hesabıdır. Genel sonuç hesabı hesaplar arasındaki dengeyi sağlamak amacıyla kullanılmakla birlikte, belediyelerin iktisadi durumlarını da yansıtmaları bakımından önemlidir. Bu hesap alacak devri verdiğinde belediyenin ekonomik durumu iyi demektir. Borç devri verdiğinde ise ekonomik durumu borçlarını karşılamıyor demektir.

Belediye muhasebe sistemine göre hesap planında yazılı hesapların her biri için ayrı yevmiye yaprakları kullanılır, günlük işlemler hesaplar itibariyle yevmiye defterine kayıt edilir. Hesabın adı ve hesap kod numaraları yevmiye yaprağının başında gösterilir. Ay sonlarında tüm yevmiye yaprakları birleştirilerek o ayın yevmiye defteri oluşturulur.

Yevmiye yaprakları borç ve alacak olmak üzere iki tabloya ayrılmıştır. Günlük işlemlerin toplamının alındığı sütun her gün toplanır, ay sonlarında günlük toplamlar toplanarak aylık toplamlar bulunur. Bu tutarların altına ocak ayında önceki yıldan, diğer aylarda önceki aydan gelen toplam yazılarak genel toplam bulunur.

Yevmiye defterinde yazılı hesapların borç ve alacak toplamları her ayın sonunda mizan cetveline geçirilerek Aylık Mizan düzenlenir. Mizanın borç ve alacak toplamları birbirine eşit olması gerekir.

Mali yılın ilk ayına ait mizanın düzenlenmesi sırasında geçen yıldan devreden hesapların borç veya alacak miktarı da ait olduğu hesaplar toplamına dahil edilir.

Yönetmelik gereğince belediyelerde yevmiye defterinin dışında 17 adet yardımcı defter, 8 adet tali defter tutulmakta, Aylık mizan cetveli dışında 8 adet cetvel düzenlenmektedir. Bütçe gelir ve bütçe giderleri işlemlerinin nasıl yapılacağı ve defter kayıtları hakkında yönetmelikte yeterince açıklama bulunmaktadır.

G- YENİ MUHASEBE SİSTEMİNE GEÇİŞTE YAPILACAK İŞLEMLER

İl ve Büyükşehir belediyelerinin Yeni sisteme geçtikleri 1.1.1991 tarihinden önce, İlçe ve kasaba belediyelerinin de yeni sisteme geçtikleri 1.1.1992 tarihinden önce aşağıda özet olarak açıklanan işlemleri mutlaka yapmaları gerekmektedir. Aksi takdirde yeni sisteme göre çıkarılması gereken mizanı, aylık cetvelleri, bütçe kesin hesabı ile Sayman Yönetim dönemi hesabını sağlıklı bir şekilde düzenlemeleri mümkün değildir.

Saymanlar eski sisteme göre belediyelerde tutulmakta olan gelir defteri, ödenek ve bütçe giderleri defteri, kasa varsa kasa defteri, banka cari defteri, emanet defteri ve avans ve kredi defterini 31 Aralık tarihinde kapatmalı ve yıl sonu mizanını mutlaka çıkararak, ertesi seneye devrecek rakamları bulmalıdır.

Yeni yönetmeliğe göre devir veren hesaplardan Kasa, Kıymetli Ayniyat, Kişilere ait kıymetli ayniyat, Tahviller ve Bonolarla Kişilere ait Tahvil ve Bonoların, Teminat mektuplarının, gayrimenkullerin, Menkul malların ve stokların sayım ve değerlendirmeleri yapılarak sayım tutanakları düzenlenmelidir.

Banka cari hesabı ile ilgili olarak bankalardan 31 Aralık tarihi itibariyle banka vaziyet cetvelleri alınmalı, mevcutların banka cari defteri ile uygunluğu sağlanmalıdır.

Bu hesapların dışındaki ödenecek çekler hesabı, Bütçe içi avans ve krediler hesabı, Geçen yıl Bütçe içi Avans ve Krediler Hesabı, Akreditifler Hesabı, Müteahhit Avansları Hesabı, Kişi borçları hesabı, Bütçe Hizmetlerinden doğan kişi borçları hesabı, Adi Emanetler hesabı, Bütçe Emanetleri Hesabı, Emekli kesenekleri cari Hesabı, Emlak Vergisinden Özel İdare Payı, Emlak Vergisinden Büyükşehir payı hesabı, Taahhütler hesabı, Ödenekler ve kullanılacak ödenekler Hesabı, Gelir Tahakkukları, Gelir Tahakkuklarından borçlular Birikmiş Amortismanlar hesabı, iç borçlar hesabı ve dış borçlar gibi devir veren hesapların yıl sonu borç veya alacak artıkları tespit edilmelidir.

Mali yılın başında yukarıda açıklandığı şekilde borç veya alacak artışı devrettiği tesbit edilen hesapların devir miktarını gösteren devir listesi düzenlenir. Borç ve alacak artışı devreden hesapların genel toplamaları birbiri ile karşılaştırılır. Bu toplamaların büyük olanından küçük olanı çıkartılarak bulunan fark, denge sağlamak amacı ile sözkonusu listede Genel Sonuç Hesabına borç veya alacak yazılır. Bu şekilde oluşturulan devir listesi, açılış kaydına ilişkin (1) yevmiye numaralı muhasebe fişine bağlanarak, hesapların açılış kayıtları yevmiyelere işlenir.

Mali yıl içerisinde Genel sonuç hesabına herhangi bir kayıt yapılmaz.

H- SONUÇ

Belediyelerin yeni muhasebe sistemine geçiş yılları olan 1991 ve 1992 yılları hesaplarını inceleyecek Sayıştay Denetçilerinin, devir İşlemlerinin Yönetmelik esaslarına uygun olarak yapılıp yapılmadığını mutlaka araştırmaları, belediyelerin yeni muhasebe sistemine sağlıklı bir şekilde geçmelerine yardımcı olacağı gibi yanlışların ileriki yıllara sirayet etmesi de önlenmiş olacaktır.

Sayıştay'a verilen Sayman Yönetim Dönemi Hesabı Cetvelleri (İdare hesabı cetvelleri) arasında bulunan-Yönetim Dönemi Hesap özet cetvelinin-(Örnek 6-1)...Yılına devredilen sütunun da yer alan tutarların, yeni mali yılın açılış kaydına ait (1) yevmiye numaralı Muhasebe fişi eki devir listesinde yer alan ilgili hesabın borç ve alacak tutarlarına, Toplam sütununda yer alan tutarların ise Mali yılın son ayına ait yevmiye ve Aylık mizan cetvelinde yer alan hesapların toplam tutarlarına eşit olup olmadığı ve yılbaşı sayım tutanakları ile menkul ve gayrimenkul malların değerlendirilmelerinin yönetmelik esaslarına göre yapılıp yapılmadığının mutlaka araştırılması gerekmektedir.