

Not: Bütçe içi işletmelerin muhasebe işlemlerinin yapılması hakkında

T.C.
ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI
Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü

Sayı : E-14399437-622.02-2565545

28/12/2021

Konu : GÖRÜŞ (Bütçe İçi İşletmenin Muhasebe İşlemleri Hk.)

DAĞITIM YERLERİNE

İlgi: Belediye Başkanlığının 02.12.2021 tarihli ve 15673 sayılı yazınız.

İlgi yazı ile belediyeler tarafından işletilen bütçe içi işletmelerin muhasebe kayıtlarını Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği hükümlerine göre tutulmakla beraber uygulamada birçok sorunla karşılaşıldığı, belediyelerin farklı uygulamalarının olduğu, bu doğrultuda bütçe içi işletmeye alınan makine teçhizatın Taşınır Mal Yönetmeliğine tabi olup olmadığı, yıl sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilen taşınır yönetim hesabına dahil edilip edilmeyeceği, taşınır işlem fişi düzenlenip düzenlenmeyeceği hususunda tereddüt hasıl olduğundan Bakanlığımız görüşü talep edilmiştir.

Bilindiği üzere 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18 inci maddesinin (i) bendinde "Bütçe içi işletme ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa tâbi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar vermek." hükmü,

"İşletme tesisi" başlıklı 71 inci maddesinde "Belediye, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini Çevre ve Şehircilik Bakanlığının izniyle bütçe içinde işletme kurarak yapabilir." hükmü,

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 2 nci maddesinde "Aşağıda belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülür:

a) (Değişik: 1/6/2007-5680/1 md.) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı; döner sermayeli kuruluşlar, birlikler (meslekî kuruluş şeklinde faaliyet gösterenler ile bunların üst kuruluşları hariç), tüzel kişiler.

...
d) (Değişik: 12/6/2002-4761/10 md.) (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilenlerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler.

... " hükmü yer almaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde "Münhasıran bu Kanunun uygulanmasında;

a) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri: Uluslararası sınıflandırmalara göre belirlenmiş olan, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareleri,

...
İfade eder." hükmü,

5018 sayılı Kanun'un 44 üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Taşınır Mal Yönetmeliğinin "Kapsam" başlıklı 2 nci maddesinde "(1) Bu Yönetmelik genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini ve bunlara ait taşınır malları kapsar.

...

(3) Kapsamdaki idarelerin bünyesinde bulunan fabrika, imalathane ve benzeri üretim yerlerinde kullanılan ilk madde ve malzemeler ile yarı mamul ve mamul maddeler hakkında bu Yönetmelik hükümleri uygulanmaz. Bunlar hakkında kendi düzenleyici işlemlerinde belirlenen esas ve usuller uygulanır.

...” hükmü,

Mahalli idareler bütçesi içinde oluşturulacak işletmelerin, kuruluş ve işleyişine dair usul ve esasları düzenlemek amacıyla yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliğinin “Tanımlar” başlıklı 3 üncü maddesinde “(1) Bu Yönetmelikte geçen;

ç) İşletme: Mahalli idarenin görev ve sorumluluk kapsamında bulunan özel gelir ve giderleri olan hizmetleriyle ilgili olarak (Değişik ibare: RG-23/5/2019-30782) İl özel idareleri için İçişleri Bakanlığı, belediyeler için Çevre ve Şehircilik Bakanlığı izni ile kurulan bütçe içi işletmeleri,

...
ifade eder.” hükmü,

“Muhasebe yetkilisi” başlıklı 7 nci maddesinde “(1) Mahalli idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisi işletmenin de muhasebe yetkilisidir. İşletmenin hesabı, muhasebe yetkilisi tarafından, mahalli idare kesin hesabına dahil edilerek ilgili mercilere verilir.

...” hükmü,

“Bütçe işlemleri” başlıklı 8 inci maddesinde “(1) Bütçe içinde kurumsal sınıflandırmada; işletme mahalli idare teşkilat şemasında ana hizmet birimi olarak yer alıyorsa kendi kodunda, herhangi bir hizmet birimi içinde yer alıyorsa o hizmet birimi altında kodlanır.

(2) İşletme adına ayrılan ödenekler, fonksiyonel sınıflandırılmada ekonomik işler ve hizmetler kodunda gösterilir.

(3) İşletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ile transferleri mahalli idare bütçesinden yapılır.

(4) İşletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmı ise ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterilir. Bu ödenek işletme adına açılmış bir özel hesaba aktarılacak suretiyle kullanılır.

(5) İşletme ödeneğinden kullanılmayan kısmı yıl sonunda iptal edilir. İşletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kâr mahalli idare bütçesine gelir kaydedilir.

(6) Ticari faaliyetin ve iktisadi teamüllerin gerektirdiği kısa vadeli borçlanmalar dışında, finansman amacı ile borçlanma yapılamaz.” hükmü,

“Muhasebe işlemleri” başlıklı 9 uncu maddesinde “(1) İşletme faaliyetlerinin muhasebe işlemleri 10/3/2006 tarihli ve 26104 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulur.

(2) İşletmenin Kurumlar Vergisine tabi faaliyetleri, hesap planı bakımından, sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidir.

(3) İşletmenin ticari mal ve hizmet alım satımlarına ilişkin (Kurumlar Vergisine tabi) faaliyetleri için, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutulur. Mahalli idare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderleri kurum kazancının tespitinde ve Kurumlar Vergisi beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkate alınır.” hükmü,

“Harcama belgeleri” başlıklı 10 uncu maddesinde “(1) İşletme faaliyetlerinde, mali işlemlerin gerçekleştirilmesinde ve muhasebeleştirilmesinde ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgelerde 15/8/2007 tarihli ve 26614 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanır.” hükmü,

“İhale işlemleri” başlıklı “(1) İşletmenin ihale iş ve işlemleri 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 5/1/2002 tarihli ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ile bu kanunlara dayanılarak yayımlanan yönetmeliklerin hükümlerine göre yürütülür.” hükmü,

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin “Kapsam” başlıklı 2 nci maddesinde *“(1) Bu Yönetmelik hükümleri; il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve mahalli idare birliklerinin bütçe ve muhasebe kayıt ve işlemlerini kapsar.*

(2) Bu Yönetmelik kapsamında sayılan idarelerin, kurumlar vergisine tabi faaliyetleri, hesap planı bakımından bu Yönetmeliğin sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin hükümlerine tabidir. Bu faaliyetler için 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 ve mükerrer 257 nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar uygulanır.” hükmü bulunmaktadır.

Sayıştay Başkanlığının 2018 yılına ait bir Denetim Raporunda “...

Belediyenin 2018 yılı yevmiye kayıtlarının incelenmesi neticesinde, bütçe içi işleme faaliyetleri sonucu yapılan tahsilatların Belediyenin muhasebe kayıtlarında gözükmediği anlaşılmıştır. Yapılan incelemelerde 31.12.2018 tarih ve 10727 yevmiye numaralı muhasebe işlem fişi ile 2018 yılına ait bütçe içi işletme gelirlerinin toplu olarak Belediye bütçe geliri kaydının yapıldığı görülmektedir. Ancak, yapılan toplu muhasebe kaydında 800 Bütçe Gelirleri hesabına 6.976.180,13 TL alacak, 805 Bütçe Gelirleri Yansıtma hesabına 6.976.180,13 TL borç kaydı yapıldığı ve ilgili hesapların kayıtlarına konu edilmediği görülmektedir. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde bütçe gelirleri hesabına ilişkin muhasebe kayıtları yapılırken kullanılması gereken diğer hesaplar ve bu hesapların nasıl çalışması gerektiği açıklanmıştır.

Sonuç olarak, bütçe içi işletme faaliyetleri sonucu yapılan tahsilat toplamı olan 6.976.180,13 TL’lik tutarın, mali hizmetler birimi tarafından Hazır Değerler hesap grubu içerisinde bulunan ilgili hesaplara ve kayıt zamanına uygun olarak alınması gerekmektedir.

...” şeklinde bulgu konusu yapılmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinin değerlendirilmesinde;

1.Belediyelerin görev ve sorumluluk kapsamında bulunan özel gelir ve giderleri olan hizmetleriyle ilgili olarak Bakanlığımız izni ile bütçe içi işletme kurabilecekleri,

2.Bütçe içinde kurumsal sınıflandırmada; işletme belediyenin idare teşkilat şemasında ana hizmet birimi olarak yer alıyorsa kendi kodunda, herhangi bir hizmet birimi içinde yer alıyorsa o hizmet birimi altında kodlanacağı, dolayısıyla da tüzel kişiliğinin bulunmadığı,

3.Bütçe içi işletmelerin kurumlar vergisine tabi faaliyetlerinin hesap planı bakımından Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin hükümlerine tabi olduğu, bu faaliyetler için 213 sayılı Kanun’un ilgili maddeleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasların uygulanacağı, idare bünyesinde bulunan bütçe içi işletmelerin muhasebe kayıtlarına yönelik hem tek düzen hesap sistemi hem de mahalli idareler muhasebe sistemi kullanılmasını gerektirecek, çift taraflı muhasebe kayıt düzeni uygulanacağı, bu minvalde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 2 nci maddesi ile Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliğinin 9 uncu maddesi hükmü gereğince tüm gider ve gelirleri için ayrıca tek düzen hesap planına göre muhasebe kayıtlarının tutulması gerektiği,

4.İşletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ile transferleri mahalli idare bütçesinden yapılacağı,

5.Bütçe içi işletmenin ticari faaliyetleri sonucu yapılan tahsilatların belediyenin muhasebe kayıtlarında hem 800 Bütçe Gelirleri Hesabı ile 805 Gelir Yansıtma Hesabının hem de ilgili diğer hesaplarında gösterilmesi gerektiği,

6.Belediyenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu, işletme hesabının muhasebe yetkilisi tarafından belediye kesin hesabına dâhil edilerek ilgili mercilere gönderileceği,

7.Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve bunlara ait taşınır malların Taşınır Mal Yönetmeliği kapsamında olduğu, bütçe içi işletmelerin de bu Yönetmeliğe tabi olduğu, dolayısıyla bütçe içi işletmeye alınan makine teçhizat, bilgisayar, beyaz eşya ve araçlar için taşınır işlem fişinin düzenlenmesi ve 253,254,255 nolu hesap kodlarına kaydedilmesi gerektiği,

8.İşletme faaliyetlerinde, mali işlemlerin gerçekleştirilmesinde ve muhasebeleştirilmesinde ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgelerde Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı,

9.Belediyelerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketlerin mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabi olduğu,

Değerlendirilmektedir.

Bilgilerini rica ederim.

Bakan a.
Genel Müdür