



AVRUPA BİRLİĞİ VE ULUSLARARASI KURULUŞLARIN KAYNAKLARINDAN KAMU İDARELERİNE PROJE KARŞILIĞI AKTARILAN HİBE TUTARLARININ HARCANMASI VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Mehmet İPEK
KOSGEB İç Denetim Birim Başkanı

ÖZET: Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan genel bütçeli kurumlar ile özel bütçeli kamu idarelerine; proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarların uluslararası anlaşma hükümleri saklı kalmak kaydıyla izlenmesi, harcanması ve muhasebeleştirilmesi ile muhasebe yetkilisi ve proje yürütücüsünün yetki ve sorumlulukları anlatılmıştır.

ANAHTAR KELİMELEER: Avrupa Birliği Hibeleri, Muhasebe Yetkilisi, Proje Yürütücüsü, Genel Bütçeli Kurumlar ile Özel Bütçeli Kamu İdareler ve Muhasebe

I-GİRİŞ

Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan genel bütçeli kurumlar ile özel bütçeli kamu idarelerine; proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarların izlenmesinin, harcanmasının ve muhasebeleştirilmesinin nasıl yapılacağı, Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelikle belirlenmiştir.

Bu yönetmelik 17.09.2004 tarihli ve 5234 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 32'nci maddesine gereğince 27.11.2007 tarih ve 26713 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

II-GÖREV VE SORUMLULUKLAR

Muhasebe biriminin veya muhasebe yetkilisinin görev ve sorumluluğu;

1. Proje için banka nezdinde özel hesap açtırmak,
2. Proje yürütücüsünün vereceği talimat üzerine projeye yönelik her türlü harcamayı proje kapsamında açılan banka hesabından yapmak,

3. Sigorta primi ve işsizlik sigortası primi sigortalı hissesi ile işveren hissesini ilgili sosyal güvenlik kurumuna göndermek,
4. Proje kapsamında ve projeye ilişkin hizmetlerde görev alan memurlara, diğer kamu görevlilerine ve iş sözleşmesine dayanılarak çalıştırılacak kişilere ödenecek ücretlerden kesilen damga vergisi ve gelir vergisi tutarlarını beyan edilerek kanuni süresi içinde ödemek.
5. İlgilisine ödeme yapılmak üzere düzenlenen muhasebe işlem fişini imzalamak.
6. Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan temin edilen proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesini yapmak.
7. Proje yürütücüsü tarafından projenin tamamlandığının bildirilmesi üzerine, özel hesapta kalan tutarlardan proje sözleşmesi gereğince iade edilmesi gerekenler iade etmek ve kalan tutarları bütçeye gelir kaydetmek.

Hibe karşılığı proje hesabını tutan muhasebe yetkilisinin sorumluluğu, giderlerin kanıtlayıcı belgelere dayanılarak doğru şekilde muhasebeleştirilmesi, evrakların denetime sunulmak üzere saklanması ve raporlanması ile sınırlıdır. Bu belgelerin içeriğinden ve doğruluğundan harcamayı gerçekleştirenler sorumludur.

Proje Yürütücüsünün görev ve sorumluluğu;

1. Projeye yönelik her türlü harcama için muhasebe birimine talimat vererek proje kapsamında açılan banka hesabından ödeme yaptırmak,
2. Harcamaların proje şartları ve amaçlarına uygun, etkin ve verimli olarak kullanılmasından, kamu idaresine ve kaynağı sağlayan kuruluşa hesabını vermekten, proje kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasından doğacak her türlü zararın tazmininden sorumludur.
3. Sınırları ve üst limitleri açıkça belirtilmek suretiyle harcama yetkisinin bir kısmını ilgili kurumun ihtisas sahibi birimlerinin yetkililerine, kurumun üst yöneticisinin onayıyla devredebilir. Harcama yetkisinin devredilmiş olması harcama yetkilisinin idari sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.
4. Proje kapsamında iş sözleşmesine dayanılarak çalıştırılacak kişilerin iş sözleşmelerini imzalamak,

5. Proje sözleşmesi yürürlüğe girdiğinde, muhasebe birimine müracaat ederek proje numarası alınması sağlamak. (Projenin başlangıç yılı, "ABH" simgesi, muhasebe birimi kodu ve mali yılbaşında 1'den başlayarak teselsül ettirilen sayıların birleştirilmesi ile oluşan bir numara)
6. Projenin tamamlandığını muhasebe birimine bildirmek.

III-GİDER KALEMLERİ

Özel hesapta bulunan tutarlar, proje sözleşmesine uygun olmak şartı ile aşağıdaki giderler için kullanılır.

1. Konaklama, seyahat ve iâşe harcamaları,
2. Tüketim malı ve malzemesi,
3. Demirbaş,
4. Makine-teçhizat,
5. Hizmet alımları,
6. Ücret,
7. Proje kapsamındaki diğer giderler,

Proje kapsamında yapılacak seyahatlere ilişkin gündelikler; proje sözleşmesinde hüküm varsa bu hükümlere göre, proje sözleşmesinde herhangi bir hüküm bulunmaması halinde ise yurtiçi seyahatler için 6245 sayılı Harcırah Kanununun 33'üncü maddesinin (a) fıkrasına göre müstahak olunan gündeliğin iki katı ödenir. Yurt dışı seyahatler için ise Harcırah Kanunu hükümleri uygulanır. Konaklama ücretleri belgelendirilmek şartıyla Harcırah Kanununun 33'üncü maddesinin (a) fıkrasına göre müstahak olunan tutarın dört katı, belge tutarını geçmemek şartıyla ayrıca ödenir.

Proje süresi ile sınırlı olmak kaydıyla, proje kapsamında ve projeye ilişkin hizmetlerde görev alan memurlar ile diğer kamu görevlilerine proje sözleşmesine göre ödenecek ücretler, proje kaynaklarından karşılanır. Çalıştırılanlara ödenecek ücretler sebebiyle genel hükümler doğrultusunda sigorta primi ve işsizlik sigortası primi kesilmesinin gerekmesi halinde, bu primlere ilişkin işveren hissesi proje kaynaklarından ödenir.

Proje süresi ile sınırlı olmak kaydıyla, proje kapsamında ve projeye ilişkin hizmetlerde iş sözleşmesine dayanılarak çalıştırılacak kişilere ödenecek brüt ücret



ile bu ücrete ilişkin sigorta primi ve işsizlik sigortası primi işveren hissesi proje kaynaklarından karşılanır. İş sözleşmelerinde, ilgili projenin adı ile proje süresi içerisinde kalınmak kaydıyla sözleşme süresinin belirtilmesi zorunludur.

Proje kapsamında iş sözleşmesine dayanılarak çalıştırılacak kişilerin iş sözleşmeleri, proje yürütücüsü ile ilgili kişi tarafından imzalanır ve bunların işe başlama ve ayrılmalarına ilişkin bilgiler, derhal kamu idarelerinin personel işlerinden sorumlu veya ilgili birimlerine bildirilir ve gerekli işlemler bu birimlerce yapılır.

Proje kapsamında yapılacak mal ve hizmet alımları, proje sözleşmesinde yer alan belirlemeler ve varsa projenin uygulama sürecini gösteren program kurları çerçevesinde yapılır. Proje sözleşmesinde veya program kurallarında belirleme olmaması halinde, 150.000.-TL'ye kadar olan alımlar proje yürütücüsünün yetki ve sorumluluğunda ve önceden belirleneceği usul ve ilkelere göre gerçekleştirilir. Bu tutarı aşan alımlar için ise 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 3'üncü maddesinin (f) bendi kapsamında yapılacak ihalelere ilişkin 01.12.2003 tarihli ve 2003/6554 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen esaslar uygulanır.

IV-MUHASEBE KAYITLARI

Söz konusu proje karşılığı hibeler bütçeye gelir veya gider kaydedilmeksizin gelirler ve giderler hesaplarında izleneceğinden, yapılacak her türlü tahsilât ve ödemelere ilişkin muhasebe kayıtları iki nüsha olarak düzenlenen Muhasebe İşlem Fişi ile yapılır. Muhasebe İşlem Fişinin muhasebe biriminde kalacak nüshasına kanıtlayıcı belgelerin onaylı örnekleri, harcama biriminde kalacak diğer nüshasına ise asılları bağlanır. Proje kapsamında yapılacak ödemeler, banka hesabı üzerine düzenlenecek döviz gönderme emri veya banka çekiyle yapılır.

Projeye ilişkin muhasebe kayıtlarında;

- Ödemelerde ödemenin yapıldığı,
- Avansların mahsubunda avans ödemesinin yapıldığı,
- Diğer işlemlerde ise işlemin yapıldığı,

Tarihteki özel hesabın bulunduğu bankanın döviz alış kuru esas alınır.

Özel hesaba aktarılan dövizler ve bu dövizlerin değerlemesine ilişkin işlemlerde ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru esas alınır.

Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumların kaynaklarından temin edilen proje karşılığı hibeler, aşağıda açıklanan esaslar dahilinde muhasebeleştirilir: **1**

a) AB Rekabet Edilebilirlik ve Yenilik Programı (CIP) kapsamında (X) özel bütçeli kamu idaresine AB'den 10.000 € hibe gelmiştir. (Aktarma tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru 1 € = 2.-TL)

104	Proje Özel Hesabı	20.000,00	
600	Gelirler Hesabı		20.000,00

b) (X) özel bütçeli kamu idaresi personeli B, proje kapsamında Belçika'ya gitmiş olup, ilgiliye 1.000 € yurt dışı geçici görev yolluğu ödemek üzere döviz gönderme emri düzenlenmiştir. (Proje hesabının bulunduğu bankanın döviz alış kuru 1 € = 2.-TL)

630	Giderler Hesabı	2.000,00	
360	Ödenecek Vergi ve Fonlar Hs.		15,18
106	Döviz Gönderme Emirleri Hs.		1.984,82

Bankadan alınan günlük hesap özet cetvelinden paranın B'ye ödendiği anlaşılmıştır.

106	Döviz Gönderme Emirleri Hesabı	1.986,80	
104	Proje Özel Hesabı		1.986,80

1 DİŞLİ Mustafa, AYDIN Binali, İPEK Mehmet; "Merkezi Yönetim Muhasebesi (Açıklamalı-Çözümü)", Ankara, 2011.

c) Yapılan muhasebeleştirme işleminde 20.-TL kur farkı olması durumunda;

Olumlu fark;

104	Proje Özel Hesabı	20,00	
600	Gelirler Hesabı		20,00

Olumsuz fark ise;

630	Giderler Hesabı	20,00	
104	Proje Özel Hesabı		20,00

ç) CIP Projesi kapsamında, proje mutemedi A'ya 1.000 € avans verilmiştir. (Avansın verildiği tarihteki Proje hesabının bulunduğu bankanın döviz alış kuru 1 € = 2.-TL)

162	Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	2.000,00	
106	Döviz Gönderme Em. Hesabı		2.000,00

Bankadan alınan günlük hesap özet cetvelinden paranın A'ya ödendiği anlaşılmıştır.

106	Döviz Gönderme Emirleri Hesabı	2.000,00	
104	Proje Özel Hesabı		2.000,00

1.500.-TL'lik harcamaya ilişkin kanıtlayıcı belgeler muhasebe birimine verildiğinde yapılacak kayıt. (Harcama tutarı Avansın verildiği tarihteki Proje hesabının bulunduğu bankanın döviz alış kuru 1 € = 2.-TL)

630	Giderler Hesabı	1.500,00	
162	Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı		1.500,00

Verilen avanstaki artan 500.-TL nakden iade edilmiştir.

104	Proje Özel Hesabı	500,00	
162	Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hs.		500,00

d) Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucunda 15.-TL kur farkı oluşmuştur;

-Kur artışından doğan farklar,

104	Proje Özel Hesabı	15,00	
600	Gelirler Hesabı		15,00

-Kur azalışından doğan farklar ise,

630	Giderler Hesabı	15,00	
104	Proje Özel Hesabı		15,00

e) Projelerde istihdam edilen personele ödenen ücretlerden kesilerek ilgili sosyal güvenlik kurumuna ve bağlı bulunulan vergi dairesine ödenmesi gereken tutarlar,

108	Diğer Hazır Değerler Hesabı	13,20	
106	Döviz Gönderme Emirleri Hs.		13,20

Bankadan alınan hesap özet cetvelinden aktarmanın yapıldığının anlaşılması üzerine

106	Döviz Gönderme Emirleri Hesabı	13,20	
104	Proje Özel Hesabı		13,20



Muhasebe biriminin banka hesabına aktarılan tutar ise

102	Banka Hesabı	13,20	
104	Diğer Hazır Değerler Hesabı		13,20

f) (X) özel bütçeli kamu idaresi proje ihtiyaçlarında kullanmak üzere 3.000 €'luk tüketim malzemesi almıştır. (Proje hesabının bulunduğu bankanın döviz alış kuru 1 € = 2.-TL)

630	Giderler Hesabı	6.000,00	
360	Ödenecek Vergi ve Fonlar Hs.		56,88
106	Döviz Gönderme Emirleri Hs.		5.943,12

g) Tamamlanmış X projesinden;

-Arta kalan 1.000 € luk tutar ilgili kuruluşa gönderilmiştir.

630	Giderler Hesabı	2.000,00	
106	Döviz Gönderme Emirleri Hs.		2.000,00

-Arta kalan 1.000 € luk tutar kamu idaresinin bütçesine gelir kayıt etmek üzere muhasebe biriminin hesabına gönderilmiştir.

630	Giderler Hesabı	2.000,00	
106	Döviz Gönderme Emirleri Hs.		2.000,00

Kamu idaresi muhasebe biriminin gelir kaydı;

102	Banka Hesabı	2.000,00	
600	Gelirler Hesabı		2.000,00
805	Gelir Yansıtma Hesabı	2.000,00	
800	Bütçe Gelirleri Hesabı		2.000,00

-Yeni proje varsa, üst yöneticinin onayıyla bu projelerin hazırlık aşamasında yapılması gerekli giderler ile onaylanmış ancak hibe ödemesi gecikmiş projelerin hibe ödemesi yapılıncaya kadar gerçekleşen giderleri karşılamak üzere muhasebe birimince aşağıdaki kayıt yapılır.

102	Banka Hesabı	2.000,00	
333	Emanetler Hesabı		2.000,00

Onaylanmış ancak hibe ödemesi gecikmiş olan projeler için kullanılan tutarlar, hibe ödemesi yapıldığında en geç 10 gün içerisinde emanetler hesabına iade edilir.

h) Proje kapsamında satın alınan 1.250.-TL'lik bilgisayar proje bitiminde kayıtlardan çıkarılması gerektiğinde yapılması gereken kayıt. (Amortisman ayrılmamış ise)

630	Giderler Hesabı	1.250,00	
255	Demirbaşlar Hesabı		1.250,00

Proje kapsamında satın alınan 1.250.-TL'lik bilgisayar proje bitiminde kayıtlardan çıkarılması gerektiğinde yapılması gereken kayıt. (500.-TL Amortisman 250.-TL yeniden değerlemeye tabi tutulmuş ise)

630	Giderler Hesabı	500,00	
257	Birikmiş Amortismanlar Hesabı	500,00	
522	Yeniden değerlendirme Farkları Hesabı	250,00	
255	Demirbaşlar Hesabı		1.250,00

Proje kapsamında alınan duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yöntemi uygulanır. Bu yöntemle göre her bir duran varlık için amortisman ve tükenme payı, projenin süresi ile sınırlı olarak eşit oranda uygulanır.

Proje kapsamında verilecek avanslar ve yapılacak ödemeler, proje yürütücüsünün karar veya talimatı çerçevesinde sınırlamaya tabi olmaksızın yapılır. Mal veya hizmet alımı için verilecek avanslar, proje mütemedine verilir. Mutemet görevlendirilmesine ilişkin yazıda, mal veya hizmetin ne kadar süre içinde alınacağı ve avansın hangi süre içinde mahsup edileceği belirtilir. Proje yürütücüsü, yukarıda yer alan kurallar çerçevesinde kendisi de avans kullanabilir.

Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan proje karşılığı hibe olarak alınan dövizler, Devlet Borçları Muhasebe Birimi'nce izlenen Hazine Müsteşarlığı hesaplarıyla ilişkilendirilmez ve ilgili muhasebe birimlerince Devlet Borçları Muhasebe Birimine gönderilmez.

V-HARCAMA BELGELERİ

Yapılacak mal veya hizmet alımlarına ilişkin ödemelerde, ödeme karşılığında alınan fatura veya fatura yerine geçen belge, ücret bordrosu gibi belgelerin bağlanması esas olup ayrıca Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri kıyasen uygulanır. Harcamanın türüne göre, zorunlu hallerde bu belgeler dışında harcamaya ilişkin diğer belgeler de kullanılabilir. Yapılan harcamalarda kullanılan kanıtlayıcı belgeler, harcamalara esas teşkil eder.

Temin edilen hibeler ve bu hibelerden yapılacak ödemelere ilişkin belgelerin asılları, gerektiğinde projenin denetimi ile görevli denetçiye verilmek üzere harcama birimi tarafından, onaylı suretleri ise projenin ödemelerini gerçekleştiren muhasebe birimi tarafından, muhasebeleştirme belgesine ekli olarak düzenli bir şekilde muhafaza edilir.

Bu ödeme belgeleri muhasebe yetkilisi hesabına dahil edilmez ve Sayıştay Başkanlığına gönderilmez.

VI-RAPORLAMA VE DENETİM

Proje yürütücüsü tarafından projenin tamamlandığı veya proje sözleşmesi çerçevesinde projenin feshine karar verildiği muhasebe birimine bildirildiğinde,

muhasebe yetkilisi tarafından proje bazında 15 gün içerisinde bir hesap özet cetveli düzenlenerek Maliye Bakanlığına gönderilir.

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğinin "Mali Denetim" başlıklı 17'nci maddesindeki; "Gerekli görüldüğü hallerde işlemler, yalnızca hesap özet cetveline uygunluğu yönünden, Maliye Bakanlığı denetim elemanları tarafından denetlenebilir.

Denetim sonunda düzenlenen raporun bir örneği Maliye Bakanlığına, bir örneği proje dosyasına dahil edilmek üzere ilgili kamu idaresine gönderilir ve proje dosyasında saklanması istenir." Hükümüne göre denetimin Maliye Bakanlığı denetim elemanlarınca yalnızca hesap özet cetveline uygunluğu yönünden denetlenebileceği belirtilmişken 19.12.2010 tarih ve 27790 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6085 sayılı Sayıştay Kanununun "Denetim Alanı" başlıklı 4'üncü maddesinin (c) fıkrasındaki; "c) Kamu idareleri tarafından yapılan her türlü iç ve dış borçlanma, borç verilmesi, borç geri ödemeleri, yurt dışından alınan hibelerin kullanımı, hibe verilmesi, Hazine garantileri, Hazine alacakları, nakit yönetimi ve bunlarla ilgili diğer hususları; tüm kaynak aktarımları ve kullanımları ile Avrupa Birliği fonları dahil yurt içi ve yurt dışından sağlanan diğer kaynakların ve fonların kullanımını," hüküm gereğince Sayıştay'da yurt dışından alınan hibelerin kullanımını denetlemektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun kapsamın belirleyen 2'nci maddesinin 2'nci fıkrasındaki; "Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tâbidir." hükmü dikkate alındığında kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla kurulan İç Denetimin, Avrupa Birliği fonları ile diğer uluslararası kuruluşların sağladığı fonların denetiminde kapsadığı görülmektedir.



VII-SONUÇ

Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmeliğinin; “Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesine 25.08.2009 tarih ve 27330 sayılı Resmi Gazete yayımlanan değişiklikle eklenen; “ Proje kapsamında alınan tüketim malzemeleri 630-Giderler Hesabına borç, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.” hükmü gereği alınan tüketim malzemeleri direkt gider yazılmaktadır. Bu durum; Taşınır Mal Yönetmeliğinin amacını başlıklı maddesinde yer alan “... **kaynağına** ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı...” hükmüne aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğine göre tüketim malzemeleri direkt 630-Giderler Hesabına borç yazılmamakta öncelikle 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmekte kullanıma verildiğinde 630-Giderler Hesabına borç yazılmamaktadır. Yönetmelikler arasındaki bu tezatlığın düzeltilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Yönetmelik, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri kapsadığından ve mahalli idareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde de Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından sağlanan hibeler için herhangi bir hüküm bulunmadığından mahalli idareler için Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından sağlanan hibelerin harcanması ve muhasebeleştirilmesine ilişkin bir düzenlemenin yapılması gerekmektedir.

5018 sayılı Kanun 64’üncü maddesine İç Denetçilerin Avrupa Birliği fonları ile diğer uluslararası kuruluşların sağladığı fonların denetini yapabilmesine dair daha açık hüküm konulmalıdır.