

ANAOKULLARI, ANA SINIFLARI, KREŞLER VE SOSYAL TESİSLERİN MUHASEBE STANDARTLARI DEĞİŞTİRİLDİ

Erkan KARAARSLAN

www.erkankaraarslan.org

I- TANIMI VE ÖNEMİ

Muhasebe, işletme faaliyetlerinin tamamen veya kısmen mali nitelik taşıyan ve para ile ifade edilebilen işlemlerine ait bilgileri anlamlı ve güvenilir olacak şekilde toplamak, kaydetmek, tasnif etmek ve analiz edip yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumların bilgi ihtiyacına yönelik raporlar üretilen bir bilgi sistemidir.

Anaokulları, ana sınıfları ve kreşler ile kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin muhasebe uygulamaları, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından 30.12.2005 tarih ve 26039 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “**Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca İşletilen Eğitim ve Dinlenme Tesisi, Misafirhane, Kreş, Spor Tesisi ve Benzeri Sosyal Tesislerin Muhasebe Uygulamalarına Dair Esas ve Usuller**” çerçevesinde yürütülmek zorundadır.

Bu Esas ve Usullerin temel amacı, anaokulları, ana sınıfları ve kreşler ile kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen eğitim ve dinlenme tesisi, misafirhane, spor tesisi ve benzeri sosyal tesislerin (zaman zaman topluca sosyal tesisler şeklinde ifade edilecektir);¹

- Hesap ve kayıt düzeninde saydamlığın sağlanması,
- Hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması;
- Tüm mali işlemlerinin kayıt altına alınması,
- Faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi,
- Mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, yönetimin ve diğer ilgili kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde hazırlanması ve raporlanmasıdır.

Anaokulları ve ana sınıfları aşağıda belirtilen muhasebe standartlarını kullanmak zorundadırlar. Kamu kurumlarına ait sosyal tesislerden yıllık gayrisafi hasılat tutarı 500.000,00 YTL’ yi aşanlar, muhasebe sistemlerini aşağıda belirtilen ilke, kural ve

¹ Erkan Karaarslan, Eğitim ve Dinlenme Tesisleri, Misafirhane ve Oteller, Kamp, Kreş ve Kantinler, Spor ve Diğer Tesisler, Anaokulları ve Ana Sınıfları İçin Sosyal Tesisler Muhasebesi, I. B., Güncel Mevzuatı Araştırma ve Eğitim Derneği Yayınları, Ankara., Nisan 2006, s.23.

standartlara göre kurmak zorundadırlar. Kapsama dahil her bir sosyal tesisten yıllık gayrisafi hasılat tutarı 500.000,00 YTL' nin altında kalanlar da muhasebe sistemlerini aşağıda belirtilen ilke, kural ve standartlara göre kurabilirler. Gayri safi hasılat tutarı 500.000,00 YTL' yi aşmayanlar aşağıdaki ilke, kural ve standartlara bağlı kalmakla birlikte gelir ve gider hesapları dışındaki hesapları kullanmayarak işletme hesabı esasına göre de kayıtlarını tutabilirler. Bu tür sosyal tesisler bilanço esasını veya işletme hesabı esasını seçmekte serbesttirler.

II- ANAOKULLARI; ANASINIFLARI, KREŞLER VE SOSYAL TESİSLERİN UYMAK ZORUNDA OLDUKLARI MUHASEBE STANDARTLARI²

1. Muhasebe İşlemi

Muhasebe işlemi;

- a) Karşılıklı yükümlülük doğuran mübadele ilişkisi,
- b) Bir mal veya hizmetin karşılıksız olarak başka bir kuruma veya diğer üçüncü kişilere devri,
- c) Anaokulun, ana sınıfın ya da sosyal tesisin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi gereken ve para cinsinden ifade edilebilen amortisman hesaplanması, yeniden değerlendirilmesi, stokların kullanılması vb. şekillerde gerçekleşir.

2. Muhasebe Kayıt Standartları

a) Çift Taraflı Kayıt Sistemi

Anaokulların ve ana sınıflarının her türlü muhasebe işlemi çift taraflı kayıt sistemine göre kaydedilir.

Sosyal tesislerden bilanço esasına tabi olanların her türlü muhasebe işlemi çift taraflı kayıt sistemine göre kaydedilir. İşletme hesabı esasına tabi olan sosyal tesislerin muhasebe kayıtları ise tek taraflı tutulur. Personel harcamaları, mal ve hizmet alımları, sermaye harcamaları ve diğer harcamalar gider, mal ve hizmet satışları ve diğer tahsilatlar ise gelir kaydedilir.

b) Kayıt Düzeni ve Kayıt Düzeltmesi

Bilanço esasında işlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter hesaplarına sistemli bir şekilde dağıtılır.

Muhasebeleştirme belgesinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında "1" den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Yevmiye defteri ve büyük defter kayıtlarında da bu yevmiye numaraları esastır.

Gerçekleşen işlemler muhasebe fişiyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç ve alacak eşitliği bulunur.

Mali yılın başında bir önceki hesap dönemi kapanış bilanço ve dipnotları esas alınarak açılış bilançosu düzenlenir. Açılış bilançosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını

² Erkan Karaarslan, **Sosyal Tesisler Muhasebesi**, s.24.

sağlamak üzere bilançodaki tutarlar düzenlenecek “1” yevmiye numaralı muhasebe fişiiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir. Açılış kaydına ilişkin muhasebe fişine, açılış bilançosunun bir nüshası eklenir. Açılış kaydına esas tutarlar, ilgili hesap için açılacak büyük deftere aktarıldıktan sonra işlemlerin kaydına başlanır.

c) Kayıt Zamanı

Bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değıştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir.

Hesaplar mali yıl esasına göre tutulur. Gelir ve giderler tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilir.

3. İşlemlerin Belgeye Dayanması Zorunluluğu

Bütün işlemlerin kanıtlayıcı belgelere dayandırılması zorunludur. Kanıtlayıcı belge, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen fatura ve fatura yerine geçen belgeler ile Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nde³ belirtilen belgelerdir.

Bilanço esasına tabi olan sosyal tesislerde muhasebeleştirme belgesi olarak aşağıdaki belge kullanılır.

³ 31/12/2005 tarihli ve 26040 sayılı 3.Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen maddi duran varlıklar, rayiç değeri ile muhasebeleştirilir. Varlığın rayiç değeri bilinmiyorsa benzer bir varlığın rayiç değeri esas alınır.

Anaokulu, ana sınıfı ya da sosyal tesis faaliyetlerinde kullanılmayan veya ekonomik bir fayda beklenilmeyen maddi duran varlıklar, maddi duran varlıklar defterinden çıkarılır ve gerekli muhasebe kaydı yapılır.

b) Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamalar

Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir.

c) İç İmkânlarla Üretilen Maddi Duran Varlıklar

Anaokullarının, ana sınıflarının ya da sosyal tesislerin bizzat kendi imkânlarıyla ürettikleri maddi duran varlıkların üretimi için yapılan giderler, işlem tarihindeki maliyet bedeli üzerinden ilgili varlık hesaplarına kaydedilir.

d) Amortisman ve Tükenme Payı Uygulaması

Amortisman, iktisat biliminde sermayenin kar ile yenilenmesi anlamında kullanılmaktadır. Bu kullanım ile iktisadi değerlerin, sermayenin korunması yoluyla ekonomiye yeniden kazandırılması amaçlanmaktadır.⁵

Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesinde Amortisman, bir varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılması şeklinde tanımlanmıştır.⁶

TMS-9’da Amortisman, bir varlığın öngörülen hizmet süresi boyunca artık değerinden sonraki elde edilme maliyetinin dönemlere dağıtılmasıdır. Dönem amortismanı, ilgili olduğu muhasebe döneminin gelirinden dolaysız veya dolaylı olarak indirilir şeklinde tanımlanırken, **TMS-8’de** duran varlıklarda kullanılma ve teknolojik gelişmeler sonucunda eskime, yıpranma ve demode olma şeklinde beliren değer azalışlarıdır. Diğer bir ifade ile amortisman tabi tutarın hizmet süresine sistemli bir biçimde dağıtımını şeklinde tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu’nun 21.01.1983 tarih ve 2791 sayılı Kanununun 6. maddesi ile değişik “Amortisman Mevzuu” başlıklı 313. maddesinde, amortisman ile ilgili, “İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269’uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, (bunlar; 1.Gayrimenkullerin mütemmim cüzleri ve teferruatı; 2. Tesisat ve makineler; 3. Gemiler ve diğer taşıtlar; 4. Gayrimaddi haklardır.) alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, Bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.” şeklinde bir tanımlamaya gidilmiştir.

⁵ Güvenli Oktay, Amortismanlar, Yeniden Değerleme ve Uygulamaları (2. Baskı) (İstanbul: Proje Danış A.Ş. Yayını, Yayın No:2 1998), 3.

⁶ Erkan Karaarslan, “Türkiye’de Amortisman Muhasebesi Uygulamaları,” *Mali Kılavuz Dergisi*, sayı.26 (Ekim – Aralık 2004): 47

Sermaye Piyasası Kanununda amortisman, “Duran varlıklarda, kullanımdan belli bir sürenin geçmesinden ve teknolojik gelişmeler nedeniyle varlığın demode olmasından dolayı ortaya çıkabilecek eskime, yıpranma ve tükenme şeklindeki değer kayıplarını dikkate alarak, duran varlıkların faydalı ömürlerini tahmin etmek ve bu süre içinde söz konusu varlıkların elde etme maliyetini gider olarak muhasebeleştirmektir.” (Seri:XI, No:1, Madde 38),⁷ şeklinde tanımlanmaktadır.

Yukarıdaki tanımlardan anlaşılacağı gibi amortisman, maddi duran varlık bedellerinin giderleştirilmesi için kullanılır. Maliye Bakanlığı’nca aksi kararlaştırılmadıkça, anaokullarda, ana sınıflarda, kreşlerde ve kamu kurumlarınca işletilen sosyal tesislerde, **amortismanlar maddi duran varlığın edinildiği dönemin sonunda ve % 100 oranında uygulanır.** Bu işlem sonucunda amortisman tabi maddi duran varlık tamamen giderleştirilerek yok edilmiş olur.

5. Gayrisafilik Esası

Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilmelidir.

6. Raporlama Birimi

Her bir anaokulu, ana sınıfı, kreş ve sosyal tesis raporlama birimidir.

Kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı sosyal tesislerin mali raporları bu kurumların merkezinde konsolide edilir ve belirlenen sürelerde Maliye Bakanlığına gönderilir.

⁷ Doç. Dr. Zeki Doğan, “Türkiye Muhasebe Standartları, Sermaye Piyasası Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Açısından Amortisman Muhasebesi,” Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi, yıl.4 sayı.12 (Nisan 2004):3