

**KATILIM ÖNCESİ YARDIM ARACI FONLARININ
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

İSMAİL ABACI

AVRUPA BİRLİĞİ UZMANLIK TEZİ

**Bu uzmanlık tezinde öne sürölen fikirler eserin yazarına aittir;
Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleőtme Bakanlığı'nın göröŐlerini yansıtmaz.**

AĞUSTOS 2014

İsmail ABACI tarafından hazırlanan Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Fonlarının Muhasebeleştirilmesi adlı bu tezin AB Uzmanlık Tezi olarak uygun olduğunu onaylarım.

Mehmet Gökberk ÇELİK

Tez Danışmanı

Bu çalışma, jürimiz tarafından oy birliği ile Avrupa Birliği Uzmanlık Tezi olarak kabul edilmiştir.

Adı ve Soyadı

İmzası

Başkan :

Üye :

Üye :

Üye :

Üye :

Tarih :/...../.....

Bu tez, Ulaştırma Bakanlığı Avrupa Birliği Uzman Yardımcılarının Uzmanlık Tezlerini hazırlarken uyacakları AB Uzmanlığı Tez Hazırlama Yönergesi ile belirlenen kurallara uygundur.

Tez sürecinde desteğini esirgemeyen sevgili eşime ve tezimi nihai haline ulaştırmamda büyük emeği olan Genel Müdür Yardımcımız Sn. Dr. Abdulhamit YAğMURCU'ya teşekkür ederim.

YETERLİK SINAV KURULUNA BEYAN

Bu belge ile bu uzmanlık tezindeki bütün bilgileri akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplayıp sunduğumu; ayrıca, bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi beyan ederim.

Adı-Soyadı: İsmail ABACI

ÖZ

KATILIM ÖNCESİ MALİ YARDIM ARACI FONLARININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

İsmail ABACI

AVRUPA BİRLİĞİ UZMANLIK TEZİ

Dünya savaşları ve çeşitli yıkımlardan sonra refah, huzur ve barış arayışına başlayan Avrupa toplumları kendi aralarında çeşitli sosyal ve mali topluluklar kurmuşlardır. Avrupa Birliği (AB), bu toplulukların amaçlanan temel hedefine ulaşmış halidir. Barış ve refahın sağlanabilmesi, sadece birliğin üyelerinin kalkınması ile değil tüm Avrupa kıtasının ve hatta dünyanın tüm toplumlarının kalkınması ile mümkündür.

Bu bağlamda, Avrupa Birliği ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması için çeşitli mali yardım programlarını uygulamaya koymuştur. Bu programların başında, aday ve potansiyel aday ülkelerin kalkınmasına destek olmak için oluşturulan Katılım Öncesi Yardım Aracı programı gelmektedir.

Aday lke olan Türkiye, katılım öncesi yardım aracı fonlarından yararlanmaktadır. Bu fonlar, Türkiye'ye gerek 2007-2013 gerekse 2014-2020 dönemleri için tahsis edilmiştir. Katılım ncesi yardım aracı fonları hibe kapsamında olup geri ödeme gerektirmemektedir. Bu fonların usule uygun kullanılmasını sağlamak için başta AB organları ve bu organların Türkiye'deki temsilcilikleri ile AB'nin Türkiye'de akredite ettiği ulusal kurumlar sorumlu tutulmuştur.

Katılım ncesi yardım aracı fonlarının AB tarafından belirtilen usullere uygun olarak kullanılabilmesi ve raporlanabilmesi için etkin bir mali yönetim ve muhasebe sisteminin oluşturulması gereklidir. Usulüne uygun olarak kurulan ve genel kabul görmüş muhasebe standartlarını taşıyan bir muhasebe sisteminin, fonların takibini daha şeffaf ve takip edilebilir bir duruma getireceği aşıkrdır.

Bu çalışmanın amacı, katılım öncesi yardım aracı fonlarının Ulaştırma Operasyonel Programı altında nasıl muhasebeleştirileceği, bu süreçte izlenecek usullere ve muhasebeleştirilen fonların nasıl raporlanacağına ışık tutmak ve uyulacak yntemleri belirlemektir.

ABSTRACT

ACCOUNTING MANAGEMENT OF INSTRUMENT FOR PRE- ACCESSION ASSISTANCE FUNDS

ABACI, İsmail

European Union Expert Thesis

After World wars and several demolitions, European societies start to seek peace and prosperity, established various social and financial communities. European Union is the main aspect of these communities. It is clear that in order to ensure peace and prosperity, not only development of Members but also European Continent and even all world societies should be developed.

In this context, the European Union, in order to ensure economic growth and development, has been implemented various financial assistance programs. One of these programs is Instrument for Pre-Accession Assistance to support development of candidate and potential candidate countries.

As a candidate country Turkey is one of the beneficiary country of the funds. Within these funds, Funds have been allocated to Turkey for the period 2007-2013 as well as 2014-2020 period. Instrument for Pre-Accession Assistance (IPA) Funds are

donation and does not require repayment. However the absorption of these funds for dully, firstly EU bodies and representative offices of these bodies in Turkey and accredited national bodies by EU indicated as a responsible body.

Absorption of Instrument for Pre-Accession Assistance (IPA) funds in accordance with the procedure, financial management and Accounting is required. An accounting system which dully established and bearing general accepted accounting standards should render funds transparent and monitoring.

The aim of this thesis to guide how to record Instrument for Pre-Accession Assistance funds to accounting system and how to report recorded funds by accounting system.

İÇİNDEKİLER

TEZ JURİSİ	i
YETERLİK SINAV KURULUNA BEYAN	iii
ÖZ	iv
ABSTRACT	vi
TABLO LİSTESİ	xiv
KISALTMALAR	xv
I.BÖLÜM	1
GİRİŞ	1
1. TEZİN AMACI	2
1.1. TEZİN KAPSAMI	3
II. BÖLÜM	5
AVRUPA BİRLİĞİ'NİN KURULUŞU VE GENİŞLEMESİ	5
1. AB'nin Kuruluşu	5
2. Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu	5
3. Roma Antlaşması.....	6
4. Maastricht Antlaşması	7
4.1. Maastricht Antlaşmasıyla Oluşturulan Birliğin Amaçları	7
4.2. Maastricht Kriterleri	8
5. Kopenhag Zirvesi- Kriterleri	9
6. AB Genişlemesi.....	10
6.1. Birinci Genişleme – 1973	10
6.2. İkinci Genişleme – 1981	10
6.3. Üçüncü Genişleme - 1986	11
6.4. Dördüncü Genişleme – 1995	11
6.5. Beşinci Genişleme: 2004 – 2007	11
III. BÖLÜM	13
AB KURUMLARI	13
1. Avrupa Komisyonu.....	13
2. Avrupa Parlamentosu.....	15
3. AB Konseyi	16
4. AB Zirvesi	17

5.	AB Sayıştayı.....	18
6.	AB Merkez Bankası.....	19
IV.	BÖLÜM.....	20
	TÜRKİYE VE AVRUPA BİRLİĞİ.....	20
1.	Ankara Anlaşması 12 Eylül 1963	20
1.1.	Ankara Anlaşması'nın Amacı ve İlkeleri	21
1.2.	Ankara Anlaşması'nın Kapsamı	22
2.	Katma Protokol.....	23
3.	Tam Üyelik Başvurusu	23
4.	Müzakereler	25
V.	BÖLÜM.....	26
	AB BÜTÇESİ VE KATILIM ÖNCESİ YARDIM ARACINA GENEL BAKIŞ	26
1.	IPA 1 Bileşenleri	27
1.1.	IPA-I Geçiş Dönemi Desteği ve Kurumsal Yapılanma	27
1.2.	IPA-II Sınır Ötesi İşbirliği.....	28
1.3.	IPA-III Bölgesel Kalkınma.....	28
1.4.	IPA –IV İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi	29
1.5.	IPA-V Kırsal Kalkınma	29
2.	IPA 1 Dönemi İçin Bileşenlere Tahsis Edilen Fon Tutarları.....	29
2.1.	2007-2013 UDHB Fon Miktarı	31
3.	2014-2020 Dönemi İçin AB Bütçesi Gelir ve Gider Kalemleri	31
3.1.	AB Bütçesinin Harcama Kalemleri	32
3.1.1.	Büyüme ve İstihdam İçin Rekabet Edebilirlik.....	32
3.1.2.	Ekonomik, Sosyal ve Bölgesel Uyum	32
3.1.3.	Sürdürülebilir Büyüme ve Doğal Kaynaklar	33
3.1.4.	Güvenlik ve Vatandaşlık.....	33
3.1.5.	Küresel Bir Aktör Olarak AB	33
3.1.6.	Yönetim	33
3.1.7.	Karşılıklar	34
3.2.	AB Bütçesinin Gelir Kalemleri	34
3.2.1.	Avrupa Sosyal Fonu (ESF).....	34
3.2.2.	Avrupa Bölgesel Kalkınma Fonu(ERDF).....	34
3.2.3.	Avrupa Kalkınma Fonu(EFI).....	35
3.2.4.	Avrupa Parasal İşbirliği Fonu(EMCF)	35
3.2.5.	Avrupa Garanti ve Yönlendirme Fonu(FEOGA)	35

4. IPA 2 Politika Alanları 2014-2020	35
VI. BÖLÜM.....	37
TEMEL MUHASEBE, KAVRAMLARI VE ARAÇLARI	37
1. Muhasebenin Amacı ve Yararları	37
2. Muhasebenin Temel Kavramları	38
2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	39
2.2. Kişilik Kavramı	39
2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı.....	39
2.4. Dönemsellik Kavramı.....	40
2.5. Parayla Ölçülme Kavramı.....	40
2.6. Maliyet Esası Kavramı	40
2.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı.....	41
2.8. Tutarlılık Kavramı	41
2.9. Tam Açıklama Kavramı	41
2.10. İhtiyatlılık Kavramı	42
2.11. Önemlilik Kavramı	42
2.12. Özün Önceliği Kavramı.....	42
3. Muhasebe İşlemlerinin Gerçekleştirilmesinde Kullanılan Yöntemler.....	43
3.1. Yevmiye Fişi.....	43
3.2. Defteri Kebir.....	44
4. Fon Muhasebesi	45
4.1. Fon Muhasebesi Tutan Kuruluşların Üretebilecekleri Raporlar	46
4.1.1. Defteri Kebir Mizanı.....	46
4.1.2. Aylık Mizan	47
4.1.3. Fon Akım Tablosu	48
4.1.4. Mali Durum Tablosu.....	49
4.2. Finansal Tabloların Taşınması Gereken Özellikler	49
4.2.1. Finansal Tablolarda Belirtilmesi Gerekli Genel Açıklamalar	50
4.2.2. Finansal Tabloların Özellikleri	51
4.2.2.1. Anlaşılabilir Olma.....	51
4.2.2.2. İhtiyaca Uygun Olma	52
4.2.2.3. Güvenilir ve Doğrulanabilir Olma	52
4.2.2.4. Karşılaştırılabilir Olma	52
4.2.2.5. Zamanında Hazırlanmış ve Zamanında Sunulmuş Olması	53
5. AB Mevzuatına Göre Muhasebe Tutma Zorunluluğu	53
6. 2007-2013 IPA 1 Dönemi Programının Finansmanı	55

6.1. IPA 1 Dönemi Fonların Akımı, Kontrolü ve Oluşturulan Dokümanları ...	55
6.1.1. IPA Fonları	55
6.1.2. Çok Yıllı mali İndikatif çerçeve	56
6.1.3. Çok Yıllı İndikatif Planlama Belgesi.....	56
6.1.4. Operasyonel Programlar	57
6.1.5. Finansman Anlaşması.....	57
6.1.6. Fonların Akımı	58
6.1.7. Harcama beyannamesi.....	60
6.1.8. M+15 Kuralı	60
6.1.9. IPA Fonlarının Hazmedilmesinde N+3 veya N+5 Kuralı	60
6.1.10. Faiz Getiren Banka Hesapları	61
6.2. AB Tarafından Programa Yapılan Ödeme Çeşitleri.....	61
6.3. Avrupa Birliğinin Ödemeyi Durdurması	62
6.4. IPA Kapsamında İmzalanın Sözleşmelere Yapılacak Olan Ödemeler	62
6.4.1. Avrupa Birliği Katkısı	62
6.4.2. Ulusal Katkı.....	63
6.4.3. Avans Ödemesi.....	63
6.4.4. Ara Ödeme.....	64
6.4.5. Nihai Ödeme.....	64
6.4.6. İbra.....	64
6.5. AB Katkısının Vergisel Durumu Çıkarımlar	65
7. IPA Fonlarının Muhasebeleştirilmesinde Kullanılacak Muhasebe Programının Taşınması Gereken Özellikler	66
VII. BÖLÜM.....	68
KATILIM ÖNCESİ MALİ YARDIM ARACININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE KULLANILACAK HESAPLAR VE TANIMLARI	68
1. Program Otoritesine Dair Varsayımlar	68
2. Muhasebe Hesaplarına Dair Varsayımlar	69
2.1. Ana Hesapların Altında Açılacak Alt Hesaplar ve Önemi	70
2.2. Katılım Öncesi Yardım Aracı Fonları Kullanan Program Otoritesinin Muhasebeye Dair Yapabileceği İşlemler.....	72
2.3. Kayıt İşlemleri Açısından Kaynak Belgeler	73
3. Kullanılacak Hesaplar Tanımları Ve Yapılacak Kayıtlar	73
3.1. 102 Banka Hesabı.....	73
3.2. 103 Ödeme Emirleri (-)	74

3.3.	120 Ulusal Fondan Alacaklar	75
3.4.	127 İdari Takipteki Alacaklar	76
3.5.	128 Yasal Takipteki Alacaklar	77
4.	Program Otoritesinin Kaynak ve Yükümlülükleri.....	77
4.1.	300 Ulusal Fondan Fonlar	78
4.2.	301 Kullanılan Fonlar (-).....	78
4.3.	302 İade Edilen Fonlar (-).....	79
4.4.	303 Bankadan Fonlar-Faiz.....	79
4.5.	304 Yüklenicilerden Fonlar-Faiz.....	80
4.6.	305 Diğer Fonlar.....	80
4.7.	340 Pey Akçesi	81
4.8.	360 Ödenecek Vergiler	82
5.	Nazım Hesaplar	82
5.1.	900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları.....	83
5.2.	910 İmzalanan Sözleşmeler	84
5.3.	920 Fon Talepleri.....	84
5.4.	930 Alınan Teminat Mektupları	85
VIII.BÖLÜM.....		86
MUHASEBE İÇİN UYGULAMALI ÖRNEKLER VE KAYITLARA		
DAYANAK TEŞKİL EDEN DÖKÜMANLAR.....		86
1.	Muhasebe Kaydına Konu Olacak Temel İşlemler	86
1.1.	Finansman Anlaşmasının İmzalanması	87
1.2.	IPA Kapsamında Sözleşme İmzalanması	87
1.3.	Ulusal Fondan Fon Talep Edilmesi	88
1.4.	Fon Talebinin Ulusal Fon Tarafından Onaylanması.....	89
1.5.	Onaylanan Fon Tutarının Program Otoritesinin Banka Hesaplarına Aktarılması	89
1.6.	İmzalanan Sözleşme Kapsamında Yüklenicilerden Ödeme Öncesi 100.000 € Tutarında Teminat Alınması.....	90
1.7.	Sözleşme Kapsamında Yüklenicilere Ödeme Yapılması için Ödeme Emrinin Bankaya Gönderilmesi ve %10 Pey Akçesi ile Vergi Kesintilerinin Yapılması.....	90
1.8.	Bankanın Ödemeyi Gerçekleştirilmesi	91
1.9.	Yapılan Ödeme Kadar Sözleşmenin Azaltılması.....	91
1.10.	Teminat Mektubunun Nakde Çevrilmesi.....	92

1.11. Sözleşme Kapsamında Yükleniciye Yapılan Ödemenin Bir Kısımının Haksız Bulup Faizi İle Birlikte Geri Talep Edilmesi.....	92
1.12. Yüklenicinin Haksız Bulunan Tutarı Program Otoritesine Faiziyle Birlikte İade Etmesi	93
1.13. Tahsil Edilen Faizin Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Transfer Edilmesi İçin Ödeme Emrinin Düzenlenmesi.....	93
1.14. Faizin Banka Tarafından Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Aktarılması	94
1.15. Yükleniciye Yapılan İdari Takip Sonucunda Alacağın Tahsil Edilememesi Ve Yasal Takip Sürecinin Başlatılması	94
1.16. Sözleşme Kapsamında Yüklenicilere Ödeme Yapılması İçin Ödeme Emrinin Bankaya Gönderilmesi – Sözleşmenin Kapatılması.....	95
1.17. Bankanın Ödemeyi Gerçekleştirmesi	95
1.18. Yükleniciye Yapılan Ödemelerden Gerçekleştirilen Pey Akçesi Kesintilerinin Yüklenicinin Hesabına Gönderilmesi	96
1.19. Banka Tarafından Ödemenin Gerçekleştirilmesi.....	96
1.20. Vergi Sorumlusu Olarak Program Otoritesinin Gerçekleştirdiği Vergi Kesintilerini İlgili Vergi Dairesi Transfer Etmesi	97
1.21. Banka Tarafından Ödemenin Gerçekleştirilmesi.....	97
1.22. Sözleşmenin Kapatılması.....	98
1.23. Teminat Mektuplarının Serbest Bırakılması.....	98
1.24. Program Otoritesinin Bankada Bulunan Hesaplarına Faiz Tahakkuk Etmesi	99
1.25. Faizin Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Transferi	99
1.26. Faizin Ulusal Fon Hesaplarına Geçmesi.....	100
1.27. Program Otoritesinin Ulusal Fondan Aldığı Fonların 10.000 € Kadarını Dönem Sonuna Kadar Kullanamaması ve Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Geri Transfer Yapması	100
1.28. Bankanın Transfer İşlemini Gerçekleştirmesi	101
1.29. Finansman Anlaşmasının Süresinin Dolması	101
IX. BÖLÜM.....	102
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	102
KAYNAKÇA	105

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: IPA 1 Dönemi Türkiye Mali Yardım Miktarları (milyon avro).....	30
Tablo 2: UDHB Yıllara Göre Tahsis Edilen Fon Tutarları	31
Tablo 3: 2007-2013 UDHB Önceliklere Göre Fon Miktarı	31
Tablo 4: 2014-2020 IPA 2 Dönemi Bileşenleri.....	35
Tablo 5: Yevmiye Fişi Örneği	44
Tablo 6: Defteri Kebir Örneği	45
Tablo 7: Fon Muhasebesi Denkliği.....	46
Tablo 8: Defteri Kebir Mizanı Örneği	47
Tablo 9: Fon Akım Tablosu.....	48
Tablo 10: Fonların Akımı Tablosu	59
Tablo 11: Hesap Planı.....	69
Tablo 12: Önceliklere göre Detaylandırılmış Hesap Örneği	72

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
A.C.P	Afrika, Karayip ve Pasifik ÷lkeleri
A.E.T	Avrupa Ekonomik Topluluğu
A.K.Ç.T	Avrupa K÷mür ve Çelik Topluluğu
A.M.B	Avrupa Merkez Bankası
A.M.B.S.	Avrupa Merkez Bankaları Sistemi
A.T.	Avrupa Topluluğu
E.P.B	Ekonomik ve Parasal Birlik
GSYH	Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
IPA	katılım öncesi yardım aracı
KOBİ	Küçük ve Orta Boy İşletme
KDV	Katma Değer Vergisi
MTV	Motorlu Taşıtlar Vergisi
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
TEN-T	Trans-Avrupa Ağları
UDHB	Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Sistemi

I. BÖLÜM

GİRİŞ

Katılım öncesi yardım aracı fonları, Avrupa Birliğinin aday ve potansiyel aday ülkelere makroekonomik gelişmeyi, üye ülke olma şartlarını ve üye ülkelerle aynı seviyeye ulaşmalarını sağlamak amacı ile tahsis etmiş olduğu hibe niteliği taşıyan fonlardır. Bu fonlar, Avrupa Birliği üyesi olacak ülkelerin gelişmesine olanak sağlayacaktır.

Ankara Anlaşması'nın 1963'te imzalanmasından sonra AB ile Türkiye Cumhuriyeti arasında ilişkiler yeni boyut kazanmış ve Türkiye Cumhuriyeti, Avrupa Birliğin sağladığı mali hibelerden faydalanmaya hak kazanmıştır.

Türkiye, IPA fonlarından faydalanmaya başladığı zamandan itibaren aday ve potansiyel aday ülkeler arasında miktar olarak en çok fon tahsis edilen ülke konumundadır. Ancak, tahsis edilen fonlar ülkemizde yaşayan vatandaş sayısına oranlandığında kişi başına düşen fon miktarının çok düşük olduğu görülmektedir. Gelişmekte olan Türkiye, altyapı yatırımlarına hız vermiş ve gelişmiş ülkeler seviyesine ulaşabilmek için çeşitli projeleri yürürlüğe koymuştur. Bu kapsamda Türkiye'ye daha fazla fon tahsis edilmesi gerektiği aşikârdır.

AB'nin ülkelere hibe niteliğinde tahsis ettiği fonların hazmedilmesi belirli koşullara tabi tutmuştur. Bu koşullar temel olarak; fonların programlanması,

izlenmesi, ihale edilmesi, sözleşmeyle bağlanması, sözleşmelerin ödemelerinin yapılması ve nihayetinde muhasebeleştirilip raporlanması ile denetiminin yapılmasıdır. Muhasebe, IPA fonlarının raporlanması ve denetlenmesi için bir kaynak niteliği taşımaktadır. Bu bağlamda, AB IPA fonları için muhasebe tutulmasını zorunlu kılmış ve temel kaideleri Avrupa Komisyonu kararlarıyla belirlemiştir.

Temel kuralları Avrupa Komisyonu kararları ile belirlenmiş olan IPA muhasebe sisteminin geliştirilmesi bir zorunluluktur. Öncelikle bu muhasebe sisteminin tutarlı ve güvenilir olabilmesi için uluslararası muhasebe standartlarına uygun olması gerekmektedir. Ayrıca, AB'nin ve yararlanıcı ülkenin önceliklerine ve ihtiyaçlarına cevap verebilecek özellikte olmalıdır. Tüm bu özellikleri taşıyacak bir muhasebe sisteminin kurulması ve yönetilmesinin zorunlu olduğu ve süreklilik gerektirdiği açıktır.

1. Tezin Amacı

Bu tezin amacı AB tarafından ülkemize tahsis edilen IPA fonlarının muhasebeleştirilmesini en iyi şekilde yerine getirebilecek, muhasebenin uluslararası standartlarına uygun, raporlamanın kaidelere uygun şekilde yapılabildiği ve denetlemenin gerçekleştirilebildiği bir bilgisayarlı muhasebe hesap planının ve sisteminin örneklerle ortaya konulması ve rehber bir kılavuz oluşturulmasıdır.

1.1. Tezin Kapsamı

Giriş bölümünü takip eden ikinci bölümde, AB'nin kuruluşu ve genişlemesine değinilmiş ve Türkiye'nin AB'ye nasıl aday ülke olduğu ele alınmıştır.

Üçüncü bölümde, AB kurumları, karar alma organları açıklanmış ve IPA kapsamında ülkemizde oluşturulan kurumsal yapılanma hakkında bilgi verilmiştir.

Dördüncü bölümde, Türkiye-AB mali işbirliği ve IPA fonlarından yararlanmaya nasıl başladığımız aktarılmıştır.

Beşinci bölümde, IPA fonları detaylı şekilde anlatılmış, 2007-2013 IPA 1 dönemi ve bileşenleri, AB'nin gelir ve gider bütçe kalemleri ve 2014-2020 IPA 2 dönemine dair genel bilgiler verilmiştir.

Altıncı bölümde, bu çalışmanın ana temasını teşkil eden muhasebe konusuna değinilmiş muhasebenin temel kavramları, ilkeleri ve araçları anlatılmıştır. Ayrıca bu bölümde fon muhasebesi ve türünün araçları ile bu muhasebeden oluşturulabilecek raporlamalar anlatılmıştır. İlave olarak, AB mevzuatına göre muhasebe tutma yükümlülüğü ve bu yükümlülük yerine getirilirken bilinmesi gereken finansal terimler açıklanmıştır. Fonların akımı, kontrolü, vergisel durumu ve bilgisayarlı muhasebe sisteminin taşınması gereken özellikler detaylı bir şekilde ele alınmıştır.

Yedinci bölümde, IPA fonlarının nasıl muhasebeleştirileceği, kullanılacak hesap planı ve bu planda yer alan hesapların açıklamaları ve işleyiş şekilleri anlatılmıştır.

Sekizinci bölümde, yedinci bölümde anlatılan hesapların nasıl işlediği basitleştirilmiş bir örnekle açıklanmıştır.

Sonuç bölümünde, muhasebe işlemleri gerçekleştirilirken karşılaşılan problemler ve bu problemler için öngörülen çözümlere ve önerilere yer verilmiştir.

II. BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ'NİN KURULUŞU VE GENİŞLEMESİ

1. AB'nin Kuruluşu

Avrupa Birliği ya da kısaca AB, yirmi sekiz üye ülkeden oluşan siyasi ve ekonomik devletlerarası ve çok uluslu bir oluşumdur. Birlik içinde bazı konularda devletlerarası anlaşma ve fikir birliği gerekir. Ancak belirli durumlarda uluslar üstü Program Organları, üyelerin anlaşması olmaksızın da karara varabilir. Avrupa Birliği bu tip haklara sahip önemli yönetim birimlerini içinde barındırmaktadır.

Avrupa Birliği'nin temelleri 1951 yılında, altı ülkenin katılımıyla oluşturulan Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'na ve 1957 Roma Antlaşması'na dayanmaktadır. O dönemden bu yana, birlik yeni üyelerin katılımlarıyla boyut olarak büyümüş; var olan yetkilerine yeni görev ve sorumluluk alanları ekleyerek gücünü de arttırmıştır.

2. Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu

Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'nun kurulmasından sonra göstermiş olduğu başarılı gelişme daha geniş kapsamlı bir ekonomik birleşmenin gerçekleştirilmesine yönelik yeni görüşlerin ortaya çıkmasına yol açmıştır.

Çalışmalar ekonomik bütünleşme üzerinde yoğunlaştırılmış ve Messina'da düzenlenen konferansta iki yeni Avrupa Topluluğu'nun daha kurulması kararlaştırılmıştır. Avrupa Topluluğu 1957'de Roma'da imzalanan Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu ve Avrupa Ekonomik Topluluğu anlaşmaları ile kurulmuştur. Topluluk 1992 tarihli Maastricht Anlaşmasıyla Avrupa Birliği adını almıştır.

3. Roma Antlaşması

Avrupa Birliği, 2. Dünya Savaşı'ndan sonra büyük bir yıkıma uğrayan Avrupa'da, barışın ve bölgesel istikrarın yeniden sağlanması ve ekonomik yapılanma amacıyla oluşturulan bir ülkeler topluluğudur. Avrupa Birliği'nin temelleri, 1950'de Fransız Dışişleri Bakanı Robert Schumann tarafından Avrupa ülkelerine savaş sanayinin ana maddeleri olan kömür ve çeliğin kullanımının uluslararası bir organın sorumluluğunda yürütülmesine ilişkin yapılan çağrıyla atıldı. Bu çağrıya cevap veren Fransa, Almanya, İtalya, Belçika, Lüksemburg ve Hollanda, 1951'de imzaladıkları Paris Antlaşması'yla Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'nu (AKÇT) kurulmuştur. AKÇT'nin kurulmasının hedefi, 20. yüzyılın ilk yarısında iki büyük savaş yaşamış, şehirleri yıkılmış Avrupa'yı yeniden inşa edip barışın sürekliliğini sağlamaktır.

1957'de ise kömür ve çeliğin yanı sıra diğer sektörlerde de ekonomik birliği sağlamak amacıyla Roma Antlaşması'nı imzalayan altı ülke Avrupa Ekonomik Topluluğu'nu (AET) kurdu. Roma Antlaşması 1 Ocak 1958 tarihinde yürürlüğe girdi ve AET'ye hukuken uluslararası bir kuruluş olma niteliğini kazandı. AET'nin hedefi malların, hizmetlerin ve sermayenin serbest dolaştığı bir ortak ekonomik pazarın kurulmasıdır. Nihai hedef ise AET'nin siyasi bütünlüğe ulaşmasıydı.

Roma Antlaşması'nın 2. Maddesi topluluğun görevini, ortak pazarın kurulması ve üye ülkelerin ekonomik politikalarının giderek yakınlaştırılması suretiyle, Topluluğun bütünü içinde ekonomik etkinliklerin uyumlu olarak

gelişmesini, sürekli ve dengeli bir yayılmayı, artan bir istikrarı, yaşam düzeyinin hızla yükseltilmesini ve birleştirdiği devletlerarasında daha sıkı ilişkileri gerçekleştirmektedir şeklinde açıklamaktadır.

4. Maastricht Antlaşması

1993 yılında yürürlüğe giren Maastricht Antlaşması'yla Avrupa Topluluğu Avrupa Birliği adını almış ve AET'nin kısaltması AT olarak değiştirilmiştir. Bu antlaşmayla, Ekonomik ve Parasal Birlik, Ortak Güvenlik ve Dış Politika ile İçişleri ve Hukuk alanında işbirliği başlıklarında yeni bir yapı tanımlanmıştır.

4.1. Maastricht Antlaşmasıyla Oluşturulan Birliğin Amaçları¹

- Sınırsız bir pazar yaratmak, ekonomik ve sosyal bütünleşmeyi sağlamak, tek parayı kapsayacak bir ekonomik ve parasal birlik oluşturmak,
- Ortak bir dış politika ve güvenlik politikası uygulamak ve uzun vadede ortak bir savunma politikası oluşturmak,
- Avrupa vatandaşlığı kavramını oluşturmak,
- Hukuk ve içişleri alanında daha sıkı işbirliği sağlamaktır.

Bunların içinde en önemlilerinden birisi Avrupa Birliği vatandaşlığıdır. Buna göre, Topluluğa üye ülke vatandaşı olan herkes Birlik vatandaşıdır ve antlaşmalardan doğan hak ve sorumluluklara sahiptirler. Birlik vatandaşları, Topluluğa üye ülkelerde serbestçe dolaşma ve ikamet etme hakkına sahiptirler. Üye ülkelerde ikamet eden 'Birlik Vatandaşı', o ülkenin uyruğunda olmasa bile o ülkenin belediye seçimlerinde ve Avrupa Parlamentosu seçimlerinde aday olma ve oy kullanma ve diplomatik koruma haklarından yararlanabilmektedir.

¹ TBMM, Erişim: 12.07.2014,
http://www.tbmm.gov.tr/kutuphane/AB/Maastricht_Anla%C5%9Fmasi.pdf

Ayrıca Maastricht Antlaşmasıyla Avrupa Parlamentosu'nun yetkileri artırılmış, ortak karar alma (co-decision) adı verilen yeni bir yöntem çerçevesinde bazı konularda veto etme ve gensoru verme yetkisi verilmiştir. Üye sayısının yeniden düzenlenmesi ve dış politika konularında nitelikli çoğunlukla karar alması da kabul edilmiştir.

4.2. Maastricht Kriterleri

AB'ye üye ülkelerin Ekonomik ve Parasal Birliğe katılabilmeleri için gerekli şartları, Kopenhag kriterleri ise AB'ye tam üyelik koşullarının esaslarını belirlemektedir. 1993'de yürürlüğe giren Maastricht Antlaşması'nda Ekonomik ve Parasal Birliğin (EPB) aşamaları, bu süreçte izlenecek ekonomik ve parasal politikalar ile bunların gerektirdiği kurumsal değişiklikler ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Bu düzenlemeler çerçevesinde EPB'nin son aşamasına geçiş öncesinde, üye ülke ekonomileri arasındaki farklılıkların giderilebilmesini için bazı makro büyüklükler açısından yaklaşma kriterleri tespit edilmiş ve bunlara uyulmaması durumunda yaptırımlar belirlenmiştir.

Bu kriterler²;

- Toplulukta en düşük enflasyona sahip (en iyi performans gösteren) üç ülkenin yıllık enflasyon oranları ortalaması ile ilgili üye ülke enflasyon oranı arasındaki fark 1,5 puanı geçmemelidir.
- Üye ülke devlet borçlarının GSYH'sine oranı %60'ı geçmemelidir.
- Üye ülke bütçe açığının GSYH'sine oranı %3'ü geçmemelidir.
- Herhangi bir üye ülkede uygulanan uzun vadeli faiz oranları 12 aylık dönem itibariyle, fiyat istikrarı alanında en iyi performans gösteren 3 ülkenin faiz oranını 2 puandan fazla aşmayacaktır.

² İlhan, ALPAN., "Avrupa Birliği Ekonomik Yaklaşımı: Lizbon Stratejisi ve Maastricht Kriterleri", Bankacılar Dergisi, 52, 2005, 74-75.

- Son 2 yıl itibariyle üye ülke parası diğer bir üye ülke parası karşısında devalüe edilmiş olmamalıdır.

5. Kopenhag Zirvesi- Kriterleri³

1993'te Tek Pazar'ın oluşmasıyla birlikte, 12 üye ülke arasında malların, sermayenin, hizmetlerin ve insanların serbest dolaşımı tam anlamıyla sağlanmıştır. 1993'te Merkezi ve Doğu Avrupa ülkelerini kapsayacak şekilde genişlemesi yönünde kararın alındığı Kopenhag Zirvesi'nde, AB'ye üyelik kıstasları belirlenmiştir.

Kopenhag Kriterleri olarak bilinen bu koşullar, AB üyelik başvurusu kabul edilen tüm aday ülkeler tarafından yerine getirilmesi gereken aşağıdaki asgari koşulları ifade etmektedir.

Bu koşullar;

- Demokrasi, hukuk kuralları, insan hakları ve azınlık haklarına saygıyı garanti eden yerleşmiş bir kurumsal yapının varlığı,
- Fonksiyonel bir pazar ekonomisi, AB içindeki rekabet baskısına ve piyasa güçlerine karşı koyabilme kapasitesinin varlığı,
- Üyelik yükümlülüklerini, Birlik 'in amaçlarını da bağlı kalmayı/desteklemeyi içerecek şekilde üstlenebilme yeteneği, AB hukukunu uygulayabilecek kamu kurumlarına sahip olunmasıdır.

³ TBMM, Erişim: 12.07.2014, <http://www.tcmb.gov.tr/yeni/banka/emu/aylikvaz2.html>

6. AB Geniřlemesi⁴.

6.1. Birinci Genişleme – 1973

İngiltere, İrlanda ve Danimarka 1961 yılında üyelik için AB'ye başvurular. Fransa dışındaki diğer ülkeler, İngiltere'nin üyeliğine sıcak bakarken, Fransa ise İngiltere'nin Kıta Avrupa'sından oldukça farklı olduğunu, ekonomik sıkıntılar yaşadığını, Amerika Birleşik Devletleri'ne askeri ve diplomatik açıdan bağımlı olduğunu, bu yüzden Birliğin gelişimini engelleyeceği gibi gerekçelerle İngiltere'nin üyeliğe karşı çıktı. Ancak İngiltere, İrlanda, Danimarka 1973'te AB'ye üye oldu.

6.2. İkinci Genişleme – 1981

1961 yılında AB ile Ortaklık Antlaşması imzalayan Yunanistan ile ilişkiler 1967 senesinde askıya alındı. Yunanistan, 1975 yılında tam üyelik için AB'ye başvuruda bulundu. Başvuru AB içinde, Yunanistan'ın üye olmaya gerek siyasi gerekse ekonomik açıdan hazır olmadığı, diğer üye devletlerle ortak değerleri paylaşmadığı gibi kaygılarla karşılandı. Altı yıl süren müzakere sürecinin ardından üye devletler Yunanistan'ı dışarıda bırakmak yerine, onun demokratikleşmesinin Birlik içinde daha etkili sağlanabileceği görüşünü savunmaya başladı ve Yunanistan 1981'de AB'ye üye oldu.

⁴ AB Bakanlığı, Erişim: 12.07.2014, <http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=109>

6.3. Üçüncü Genişleme - 1986

Üçüncü genişleme, İspanya ve Portekiz'in 1986 yılında AB'ye üye olmasıyla gerçekleşti.

6.4. Dördüncü Genişleme – 1995

AB'nin dördüncü genişlemesi Soğuk Savaş sonrasında yaşanan gelişmelerle yakından ilgilidir. Savaş sırasında tarafsızlık politikası izleyen Avusturya, Finlandiya ve İsveç Soğuk Savaş sona erdiğinde AB'ye katılmaya karar verdi. Birliğin ortak para birimi EURO 'ya geçmeye çalıştığı ve genişlemenin AB'nin gelişiminde önemli bir araç olarak görüldüğü bir dönemde bu ülkelerin başvuruları olumlu karşılandı. Avusturya, Finlandiya ve İsveç 1995'te AB üyesi oldu.

6.5. Beşinci Genişleme: 2004 – 2007

Hem aday ülkelerin nitelik ve nicelikleri hem de Avrupa bütünleşmesinin ulaşılmış olduğu derinlik açısından daha önceki genişlemelerden çok farklı olan beşinci genişleme süreci aday ülkeler açısından da AB açısından da oldukça sıkıntılı geçmiştir.

Genişlemeyi hazmedebilmesi için AB'nin kurumsal yapısı değiştirilmiş ve karar alma mekanizmaları yeniden düzenlenmiştir. Aday ülkeler ise yukarıda da değinildiği üzere Kopenhag üyelik koşulları çerçevesinde toplumsal yaşamın hemen her alanını yeniden düzenlemişlerdir. Böylece 1998 yılında Macaristan, Polonya, Çek Cumhuriyeti, Slovenya, Estonya ve Güney Kıbrıs Rum Yönetimiyle, 2000

yılında ise Bulgaristan, Letonya, Litvanya, Malta, Romanya ve Slovakya ile başlayan müzakereler, Bulgaristan ve Romanya dışındaki diğer ülkelerin 2004'te AB'ye katılımlarıyla sonuçlanmıştır. Bulgaristan ve Romanya ise yolsuzlukla mücadele konusundaki eksikliklerini tamamlayarak 2007'de Birliğe üye olmuşlardır. Böylece, Avrupa Birliği'nin üye sayısı 27'ye ulaştı.

Ocak 2014 tarihi itibarıyla genişleme sürecine baktığımızda, AB hâlihazırda Türkiye ve İzlanda ile katılım müzakerelerini yürütüyor, Makedonya ve Karadağ'ı aday ülke ilan etti, Arnavutluk, Bosna-Hersek, Sırbistan ve Kosova'yı ise potansiyel aday ülkeler olarak görüyor.

Son olarak, 3 Ekim 2005'te katılım müzakerelerine başlayan ve 2011'de Katılım Antlaşmasını imzalayan Hırvatistan'ın 2013 yılında üye olmasıyla, AB 28 üyeli bir Birlik haline gelmiştir.

III. BÖLÜM

AB KURUMLARI

1. Avrupa Komisyonu⁵

Avrupa Komisyonu, yasama sürecini başlatan, ayrıca Birliğin yürütme organı olarak AB'nin müktesebatını, bütçesini ve programlarını uygulamaktan ve idari denetiminden sorumlu kurumudur. Avrupa Komisyonu, her bir üye devletten bir kişinin yer aldığı 28 üyeden oluşmuştur. Bu kişilere "komiser" adı verilmiştir. Her Komiser bir veya daha fazla AB politikasının yürütülmesinden sorumlu tutulmuştur. AB Komisyonu Bakanlar Kurulu gibi faaliyet göstermektedir. AB Komisyonu'nda komiserlerin yanı sıra, Avrupa Birliği görevlilerinden oluşan yaklaşık 25.000 kişilik bir idari teşkilat bulunmaktadır.

Komisyon bünyesinde, herhangi bir konuda idari düzenlemelerin yapıldığı idari yönetim birimleri olan Genel Müdürlükler bulunmaktadır. Her Genel Müdürlük, çalışmalarının siyasi ve yönetim sorumluluğunu üstlenen Komisere karşı sorumlu bir Genel Müdür tarafından yönetilir. Genel Müdürlükler müdürlüklere (direktörlük), müdürlükler bölüm ya da birimlere, bölüm ya da birimler ise, masa şefliklerine ayrılmışlardır. Her masada, masanın ilgili konusuna uygun sayıda uzman bulunmaktadır.

⁵ AB Bakanlığı, Erişim: 13.07.2014, <http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=45629>

Komisyon başkanı Avrupa Birliği Zirvesi tarafından seçilir ve ataması Avrupa Parlamentosu'nun onayı ile yapılmaktadır. Komisyon Başkanı'nın Zirve tarafından, Avrupa Parlamentosu seçimleri dikkate alınmak ve danışmalar yapılmak suretiyle nitelikli çoğunlukla belirlenmesi ve Parlamento'ya sunulması gerekmekte olup, Başkan adayı, Parlamento üyelerinin çoğunluğu tarafından seçilmektedir. Komisyon Başkanı'nın, Dışışleri ve Güvenlik Politikası Yüksek Temsilcisi ve diğer tüm komiserler ile birlikte heyet halinde Parlamento'nun onayına sunulması ve Zirve tarafından nitelikli çoğunlukla atanması gerekmektedir.

Komisyon üyeleri ise üye devletlerin göstereceği adayların arasından Komisyon Başkanı tarafından seçilecek, bu seçimin ardından Zirve tarafından nitelikli çoğunlukla ve Komisyon Başkanı'nın onayını da alarak atanan "Birlik Dışışleri ve Güvenlik Politikası Yüksek Temsilcisi" de dâhil olmak üzere Komisyon'un tamamı heyet halinde Avrupa Parlamentosu'nun onayına sunulmaktadır. Gerekli güvenoyunun teminini takiben Komisyon, Zirve tarafından nitelikli çoğunluk ile atanır. Komiserlerin görev süresi 5 yıldır ve bu süre yenilenebilir.

Komiserler Avrupa Birliği üyesi devletlerin vatandaşları olmalarına ve bu devletler tarafından atanmalarına karşın kendi ülkelerinin menfaatlerini değil Birliğin genel menfaatlerini korumak durumundadırlar. Komisyon, sorumluluklarını yerine getirirken bağımsız hareket eder ve üye devletlerden ya da herhangi bir kurumdan veya makamdan talimat almamaktadır.

Komisyon, görev süresi boyunca üye devlet hükümetlerince görevden alınamaz. Avrupa Parlamentosu'nun da komiserleri tek tek görevden alma yetkisi bulunmamakla birlikte, güvensizlik oyu ile Komisyon'u heyet halinde görevden alması mümkündür.

Komisyon'un merkezi Belçika'da bulunmaktadır. Komisyon, Avrupa Birliği üyesi devletlerden bağımsız bir niteliğe sahiptir. Ayrıca Birliğin yürütme organı konumundadır. Birliğin bütçesini ve politikalarını uygulayan Komisyon, AB hukukunun uygulanmasının idari bakımdan gözetilmesi görevini de üstlenmektedir. AB hukukunu ihlal ettiği iddiası ile üye devletleri Avrupa Birliği Adalet Divanı önünde dava edebilir. Komisyon'un bir diğer önemli görevi ise yasama organını oluşturan Avrupa Parlamentosu ve Konsey'e sunduğu yasama ya da karar önerileri ile yasama sürecini başlatmasıdır.

2. Avrupa Parlamentosu

Yaklaşık 500 milyon kişiden oluşan büyük bir nüfusu temsil eder ve temel işlevi bir siyasi güç olarak topluluk politikalarının hazırlanmasını sağlar. Üyeleri her beş yılda bir 28 üye ülkelerin seçmenleri tarafından seçilmektedir.⁶

Avrupa Parlamentosu, yasama sürecine katılır, bütçeye ilişkin yetkiler taşır ve Komisyon ve Konsey'i denetleme yetkisini de bünyesinde barındırmaktadır. Parlamento, Avrupa Komisyonu üyelerinin tayinlerinin onaylanması ve üçte iki oy çoğunluğu ile Komisyon'u görevden alma yetkilerine sahiptir. Ayrıca, Komisyon programını onaylayıp, Komisyon ve Konsey'e yazılı ya da sözlü sorular yönelterek Avrupa politikalarının işleyişini izlemektedir.

Avrupa Parlamentosu'nun işlevleri arasında, araştırma komisyonları kurmak ve Avrupa Birliği vatandaşlarının dilekçelerini incelemek de bulunmaktadır. Birlik anlaşması uyarınca Parlamento, Avrupa Birliği kurumlarının yürüttükleri faaliyetlerin uygulanması sürecinde gündeme gelebilecek görevi kötüye kullanma

⁶ EU Parliament, Erişim: 13.07.2014,
<http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/en/0025729351/Organisation-and-work.html>

sorunlarına ilişkin olmak ve vatandaş şikâyetlerini incelemek üzere bir kamu denetçisi atama yetkisine sahiptir.

Bütçe konusuna ilişkin olarak ise, Avrupa Parlamentosu, Konsey ile yetkileri paylaşmaktadır. Yıllık bütçeyi onaylar ve bütçe uygulamasını izlemektedir. Parla­mentonun Avrupa Birliği mevzuatının hazırlanmasındaki işlevi ise; Komisyon tarafından hazırlanan mevzuat önerilerinin yürürlüğe konulmasında Konsey ile yetki paylaşmaktadır. 1986’da Avrupa Tek Senedi’nin kabulünü izleyerek mevzuata ilişkin yetkileri arttırılan Parlamento, Birlik Anlaşması paralelinde de önemli bazı konulardaki yönetmelik ve yönergelerin kabulünde Konsey ile eşit statüye taşınmış durumdadır. Yine aynı şekilde önem taşıyan bazı kararlar ve anlaşmalar konusunda da Konsey’in, Parlamento’nun onayını alması gerekmektedir. Faaliyetlerini Strazburg ’ta yürütmektedir.

3. AB Konseyi

Avrupa Birliği üyesi devletlerin hükümetlerinde görev yapan bakanlardan oluşan bir organdır. Konsey, Avrupa Birliği içinde üye devletlerin ulusal çıkarlarının temsil edildiği organdır. Konsey toplantılarına, karara bağlanacak konu doğrultusunda üye devletleri temsilen ilgili bakanlar katılmaktadır. Örneğin toplantının konusu dış ilişkiler politikası ile ilişkili ise, üye devletlerin dış işleri bakanları toplantıya katılmaktadır. Başkanlık 6 aylık dönemlerle üye devletlerarasında el değiştirmektedir⁷.

Konsey'e çalışmalarında yardımcı olmak üzere başta, üye devletlerin Birlik nezdindeki Büyükelçilerinden oluşan Daimi Temsilciler Komitesi (COREPER) olmak üzere çeşitli komiteler ve çalışma grupları mevcuttur.

⁷ EU Consilium, Erişim: 13.08.2014, <http://www.consilium.europa.eu/council/what-is-the-presidency?lang=en>

Birçok konuda tüm üye devletleri bağlayan yasal düzenlemeleri kabul etme yetkisini Avrupa Parlamentosu ile paylaşan Konsey, yine Avrupa Parlamentosu ile birlikte bütçeyi onaylamaktadır.

Konsey üç değişik usulde karar almakta olup bunlar; oybirliği, oy çokluğu ve nitelikli çoğunluktur. Lizbon Antlaşması sonrasında Konsey'de esas oylama usulü nitelikli çoğunluk olarak düzenlenmiş; oybirliği ve basit oy çokluğunun istisna niteliği taşıdığı ortaya konmuştur. Ortak Dış ve Güvenlik Politikası bugün hala büyük ölçüde üye devletlerin oybirliği ile karar aldığı en önemli istisna alanını oluşturmaktadır. Yeni üyelerin katılımı da yine Konsey'de oybirliği aranan bir alandır.

Konsey, üye devletlerin ekonomik politikaları arasındaki uyumu sağlar. Özellikle üye devletlerin Birliğin Ortak Dış ve Güvenlik politikası alanına yönelik politikalarının belirlenmesinde, AB Zirvesi ile birlikte yetkilidir. Bunun yanında Konsey, Avrupa Birliği adına üçüncü ülkeler ve uluslararası örgütlerle uluslararası anlaşmalar imzalamaktadır.

4. AB Zirvesi

Avrupa Birliği Zirvesi, Avrupa Birliği'ne üye devletlerin başbakanları veya devlet başkanları ile Avrupa Birliği Zirvesi Başkanı ve Avrupa Komisyonu Başkanı'nın katılımı ile meydana gelmektedir. Yılda dört defa toplanan Zirve, Birliğin gelişmesi ve Avrupa'nın bütünleşmesi doğrultusunda öncelikleri ve temel politikaları belirleyen kararlar alır. Avrupa Birliği Zirvesi'nin herhangi bir yasama yetkisi yoktur. Buna rağmen, AB üyesi tüm devletlerin en üst düzey yetkililerinin bir araya geldiği ve temel politikaları belirlediği kurum olmasından dolayı siyasi bir ağırlık ve yönlendirme gücü taşır. Çoğu durumda uzlaşıyla, istisnai olarak nitelikli çoğunlukla karar alınmaktadır.

Zirveye, üye devletler tarafından 2,5 yıllığına atanan ve görev süresi bir defa uzatılabilecek olan Başkanı başkanlık eder. Zirve genellikle bürükselde toplanır⁸.

5. AB Sayıştayı

Avrupa Sayıştayı, Maastricht Antlaşması ile Avrupa Birliği'nin asli yapısal kurumları arasında sayılan ve Birliğin tüm gelir ve giderlerini inceleyerek, işlemlerinin hukukiliğini ve usule uygunluğunu temin etmekle görevlidir. Avrupa Sayıştayı, her bir üye devletten birer üyeden oluşur. AB Konseyi tarafından Parlamento'ya danışıldıktan sonra, kendi ülkelerinde denetim kurumlarında çalışan veya çalışmış ve bu görev için özel niteliği haiz şahısların arasından 6 yıllık bir süre için seçilmesi gerekmekte olup, yeniden seçilmeleri de mümkündür. Sayıştay Başkanı ise üyeler arasından, yenilenebilir 3 yıllık bir süre için seçilir. Düzenlemede, Sayıştay üyelerinin bağımsızlığı ve tarafsızlığı da güvence altına alınmıştır.

Sayıştay'ın görevi, AB gelir ve giderlerinin bütünüünün hesaplarını incelemektir⁹. Aynı şekilde, tüm AB kurumlarının gelir ve giderlerinin incelenmesi de, söz konusu kurumların kuruluş belgelerinde aksi öngörülmedikçe, Sayıştay tarafından yerine getirilecektir.

Sayıştay denetimi, belgeler dayanak alınarak ve gerekli görülen hallerde AB kurumlarının ve üye devletlerin mahallinde yapılır. Üye devletlerdeki denetim, bu devletlerdeki ulusal denetim kuruluşları ile işbirliği halinde yerine getirilir.

⁸European Council, Erişim: 13.08.2014, <http://www.european-council.europa.eu/the-institution.aspx?lang=en>

⁹ The European Court of Auditors, Erişim: 14.07.2014, <http://www.eca.europa.eu/en/Pages/MissionObjectives.aspx>

Sayıştay, AB kurumlarından görüş talep edebileceği gibi, belirli sorunlar üzerine görüşlerini AB kurumlarının talebi üzerine veya kendiliğinden özel raporlar halinde de açıklayabilir.

Sayıştay, her bütçe yılının sona ermesinden sonra hazırladığı yıllık raporu diğer AB kurumlarına verir ve ilgili rapor, bu kurumların Sayıştay'ın saptamalarına karşı cevapları ile birlikte AB Resmi Gazetesi'nde yayımlanır. Sayıştay üyelerinin çoğunluğu ile söz konusu yıllık raporlar ya da görüşler kabul edilir. Komisyon'un yıllık raporunun Parlamento tarafından onaylanması da Sayıştay'ın inceleme ve aklamasından sonra gerçekleşir.

6. AB Merkez Bankası

Guvernörler Konseyi'nden, Avrupa Merkez Bankası (AMB) Yönetim Kurulu üyelerinden ve ulusal merkez bankalarının guvernörlerinden oluşan ve tüzel kişiliği haiz olan bankadır. AMB yönetim kurulu; bir başkan, bir başkan yardımcısı ve dört üyeden oluşur. AB Konseyi'nin tavsiyesi üzerine, Avrupa Parlamentosu'na ve AMB Guvernörler Konseyi'ne danışıldıktan sonra AB Konseyi tarafından tüm üye devletlerin mutabakatı ile atanırlar ve görev süreleri 8 yıldır. AMB, AB dâhilinde kâğıt para basımına izin verme konusunda tek yetkili kurumdur¹⁰.

Avrupa Merkez Bankaları Sistemi'nin (AMBS) karar alma organları AMB'nin Guvernörler Konseyi ve Yönetim Kurulu'dur. AMBS'nin temel hedefi, Antlaşma tarafından fiyat istikrarını sağlamak olarak belirlenmiştir. Birliğin para politikasını tanımlamak ve uygulamak, kambiyo işlemlerini yürütmek, üye devletlerin resmi kambiyo rezervlerini tutmak ve yönetmek ile ödeme sistemlerinin işleyişini geliştirmek de AMBS'nin görevleri arasındadır.

¹⁰ European Central Bank, Erişim: 13.07.2014,
<http://www.ecb.europa.eu/ecb/tasks/html/index.en.html>

IV. BÖLÜM

TÜRKİYE ve AVRUPA BİRLİĞİ

Türkiye Cumhuriyeti kuruluşundan itibaren münhasır medeniyetler seviyesine ulaşma yolunda uluslararası gelişmeleri yakından takip etmiş ve birçok uluslararası örgütlenmelerin etkin bir üyesi olmuştur. Bu doğrultuda, Avrupa Ekonomik Topluluğu'nun (AET) 1958 yılında kurulmasından kısa bir süre sonra Türkiye, 31 Temmuz 1959'da Topluluğa ortaklık başvurusunda bulunmuştur.

1. Ankara Anlaşması 12 Eylül 1963

Altı Batı Avrupa ülkesinin aralarında imzaladıkları Roma Antlaşması'nın 1958 yılında yürürlüğe girmesinin ardından, 31 Temmuz 1959 tarihinde Türkiye Topluluğa katılmak için müracaat etmiştir.

Türkiye ile AET arasındaki görüşmeler dört yıl sürmüş ve taraflar arasında bir 'ortaklık' kurmuş olan Ankara Anlaşması, 12 Eylül 1963'de imzalanarak, 1 Aralık 1964 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

1.1. Ankara Anlaşması'nın Amacı ve İlkeleri

İmzalandığı yer dolayısıyla Ankara Anlaşması olarak bilinen Ortaklık Anlaşması'nın amacı 2nci maddesinde ortaya konulmuştur. Anlaşma'nın amacı, Türkiye ekonomisinin hızlandırılmış kalkınmasını ve Türk halkının istihdam seviyesinin ve yaşama şartlarının yükseltilmesini sağlama gereğini tümü ile göz önünde bulundurarak, taraflar arasındaki ticari, ekonomik ilişkileri aralıksız ve dengeli olarak güçlendirmeyi teşvik etmektedir.¹¹

Anlaşma'nın ilkeleri ise giriş bölümünde sıralanmaktadır.

- Hızlandırılmış bir ekonomik kalkınma ve uyumlu bir biçimde ticaretin artırılması ile Türk ekonomisi ve Topluluk üyesi devletler ekonomileri arasındaki açığı kapatmak,
- Türk halkı ile AT üyesi ülke vatandaşları arasında sıkı bağlar kurmak,
- Türk halkının yaşam seviyesinin yükseltilmesi çabasına destek vermek suretiyle Türkiye'nin ileride Topluluğa "tam üye" olmasını kolaylaştırmak,
- Roma Antlaşması'nın esinlendiği ülküyü birlikte izleyerek, barış ve hürriyet güvencesini pekiştirmek

¹¹ Ekonomi Bakanlığı, Erişim: 13.08.2014,
<http://www.ekonomi.gov.tr/avrupabirligi/index.cfm?sayfa=DADD3D09-D8D3-8566-4520836010825065>

1.2. Ankara Anlaşması'nın Kapsamı

Belirtilen amaç ve ilkeleri gerçekleştirmeyi hedef alan Ankara Anlaşması; Esas Anlaşma, Geçici Protokol, Mali Protokol, Son Senet ve işgücü konusunda taraflar arasında karşılıklı verilen mektuplardan oluşmaktadır.

Esas Anlaşmada ortaklık ilişkisinin amacı, gümrük birliğinin esasları, tarım, malların, kişilerin, sermayenin ve hizmetlerin serbest dolaşımı, ulaştırma, rekabet, mevzuat ile ekonomik ve ticari politikaların uyumlaştırılması, ortaklık organları, Türkiye'nin tam üyelik imkânları, ortaklık ilişkisinde çıkabilecek uyuşmazlıkların çözümü gibi konular hükme bağlanmıştır.

Madde 2(2) de ise, gösterilen amaçlara erişilebilmesini teminen taraflar arasında bir gümrük birliğinin gittikçe gelişen şekilde kurulmasını öngörülmektedir. Bu çerçevede, gümrük birliğine ulaşılması üç aşamalı bir takvime bağlanmıştır.

Anlaşmaya ek iki Protokol, ortaklık ilişkisinin hazırlık döneminde AT'in tek taraflı olarak Türkiye'ye tanıdığı ticari ve mali ayrıcalıkları tanımlamaktadır.

2 no'lu Protokolü oluşturan Mali Protokol ise Türkiye ekonomisinin kuvvetlendirilmesi suretiyle geçiş ve son dönem şartlarını yerine getirmesini için AET Konseyi tarafından 9 Mayıs 1963 tarihinde Türkiye'ye verilmesi kararlaştırılan kredi ile ilgilidir ve kredinin uygulama esaslarını içerir.

Hukuki açıdan bakıldığında Roma Antlaşması'na dayanan Ankara Anlaşması, ortaklık ilişkisinin temel ilkelerini belirlemiştir.

2. Katma Protokol

1970 tarihinde imzalanan ve 1973 yılında yürürlüğe giren Katma Protokol ile Ankara Anlaşması'nda öngörülen hazırlık dönemi sona ermiş ve Geçiş Dönemi'ne ilişkin koşullar belirlenmiştir. Bu dönemde taraflar arasında sanayi ürünleri, tarım ürünleri ve kişilerin serbest dolaşımının sağlanması ve Gümrük Birliği'nin tamamlanması öngörülmüştür.

1971 yılı itibarıyla, Katma Protokol çerçevesinde, Topluluk, bazı petrol ve tekstil ürünleri dışında Türkiye'den ithal ettiği tüm sanayi mallarına uyguladığı gümrük vergileri ve miktar kısıtlamalarını tek taraflı olarak sıfırlamıştır. Buna karşılık, Türkiye'nin AB kaynaklı sanayi ürünlerinde gümrük vergilerini tedricen sıfırlaması öngörülmüş ve böylece Gümrük Birliği'nin fiilen yürürlüğe girmesi için 22 yıllık bir süre tanınmıştır.

3. Tam Üyelik Başvurusu

Türkiye 1987 tarihinde, Ankara Anlaşması'nda öngörülen dönemlerin tamamlanmasını beklemeden, üyelik başvurusunda bulunmuştur. Komisyon, bu başvuru ile ilgili görüşünü 1989'da açıklamış ve kendi iç bütünleşmesini tamamlamadan Topluluğun yeni bir üyeyi kabul edemeyeceğini belirtmiştir. Ayrıca, Türkiye'nin, Topluluğa katılmaya ehil olmakla birlikte, ekonomik, sosyal ve siyasal alanda gelişmesi gerektiğini ifade etmiştir. Bu nedenle, üyelik müzakerelerinin açılması için bir tarih belirlenmemesi ve Ortaklık Anlaşması çerçevesinde ilişkilerin geliştirilmesi önerilmiştir¹².

¹² Dış İşleri Bakanlığı, Erişim: 14.07.2014, http://www.mfa.gov.tr/turkiye-ve-avrupa-birligi_ne-tam-uyelik-sureci.tr.mfa

Bu öneri Türkiye tarafından da olumlu değerlendirilmiş ve Gümrük Birliği'nin Katma Protokol'de öngörüldüğü şekilde 1995 yılında tamamlanması için gerekli hazırlıklara başlanmıştır. İki yıl süren müzakereler sonunda 5 Mart 1995 tarihinde yapılan Ortaklık Konseyi toplantısında alınan karar uyarınca Türkiye ile AB arasındaki Gümrük Birliği 1 Ocak 1996 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Böylece, Türkiye-AB Ortaklık İlişkisinin Son Dönemine geçilmiştir. Gümrük Birliği, Türkiye'nin Avrupa Birliği ile bütünleşme hedefine yönelik ortaklık ilişkisinin en önemli aşamalarından biridir ve Türkiye-Avrupa Birliği ilişkilerine ayrı bir boyut kazandırmıştır.

Türkiye-AB ilişkilerinin dönüm noktası, 10-11 Aralık 1999 tarihlerinde Helsinki'de yapılan AB Devlet ve Hükümet Başkanları Zirvesi'dir. Helsinki Zirvesi'nde Türkiye'nin adaylığı resmen onaylanmış ve diğer aday ülkelerle eşit konumda olacağı açık ve kesin bir dille ifade edilmiştir. Helsinki Zirvesi'nde, diğer aday ülkeler için olduğu gibi Türkiye için de Katılım Ortaklığı Belgesi hazırlanmasına karar verilmiştir.

Katılım Ortaklığı Belgesi Avrupa Birliği tarafından, 2003, 2005, 2006 ve 2008 yıllarında tekrar gözden geçirilmiştir. Ulusal Program ise, 2003, 2005 ve 2008 yıllarında güncelleştirilmiştir. Müzakerelerin açılması için ön şart olan siyasi kriterlerin karşılanmasına yönelik uyum yasası paketleri yoğun bir şekilde Meclisten geçirilmiştir. Temel hak ve özgürlüklerin kapsamını genişleten, demokrasi, hukukun üstünlüğü, düşünce, ifade özgürlüğü ve insan hakları gibi alanlarda mevcut düzenlemeleri güçlendiren ve güvence altına alan reformlara devam edilmiştir.

17 Aralık 2004 tarihli Brüksel Zirvesi'nde, AB-Türkiye ilişkilerinde bir dönüm noktası daha yaşanmıştır. Zirve'de Türkiye'nin siyasi kriterleri yeteri ölçüde karşıladığı belirtilerek 3 Ekim 2005'te müzakerelere başlanması kararı alınmıştır.

4. Müzakereler

3 Ekim 2005 tarihinde Lüksemburg'da yapılan Hükümetler arası Konferans ile Türkiye resmen AB'ye katılım müzakerelerine başlamıştır. Yine aynı gün Türkiye için Müzakere Çerçeve Belgesi yayımlanmıştır. Böylece, Türkiye ile AB çok önemli bir dönüm noktasını aşarak yeni bir sürece girmiştir.

3 Ekim 2005 tarihli Hükümetler arası Konferansta Müzakerelerin hangi usul ve esaslar çerçevesinde yürütüleceğini düzenleyen 'Müzakere Çerçeve Belgesi' kabul edilmiştir. Belge incelendiğinde, müzakerelerin 3 ana unsur üzerinden yürütüleceği görülmektedir.¹³

- Kopenhag siyasi kriterlerinin istisnasız olarak uygulanması, siyasi reformların derinleştirilmesi ve içselleştirilmesi,
- AB Müktesebatının üstlenilmesi ve uygulanması,
- Sivil toplum diyalogunun güçlendirilmesi ve bu çerçevede hem AB ülkelerinin kamuoylarına, hem de Türkiye kamuoyuna yönelik olarak bir iletişim stratejisinin yürütülmesidir.

¹³ AB Bakanlığı, Erişim:14.07.2014, <http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=37>

V. BÖLÜM

AB BÜTÇESİ ve KATILIM ÖNCESİ YARDIM ARACINA GENEL BAKIŞ

28 üyeli Avrupa Birliği, insan hakları ve pazar ekonomisi gibi konularda pek çok ortak değerleri paylaşan ülkelerden oluşmaktadır. Bu ülkelerin iç ekonomik ve sosyal gelişmelerine destek olmak gerekse ülkelerarası gelişmişlik düzeyini dengelemek amacıyla hibe ya da kredi şeklindeki çeşitli mali araçlar halinde kaynaklar tahsis etmektedir. AB, aynı zamanda gerekli gördüğü hallerde üçüncü ülkelere de mali yardımlarda bulunmaktadır.

AB'ye üye olmak için başvuran ve resmi olarak adaylığı tanınmış ülkelere de özel mali destekler verilmektedir. 1999 yılı Helsinki Zirvesinde adaylık statüsü kazanan Türkiye ile birlikte mevcut aday ülkeler, katılım öncesi yardım aracı adı verilen bir mali yardım fonundan faydalanmaktadır. Ayrıca henüz adaylık statüsü kazanmamış olup Avrupa'da yer alan ve adaylığı çok kısa vadede muhtemel görülen potansiyel aday ülkeler de aynı mali yardım kapsamına girmektedir. Söz konusu yardımlar, ülkelere AB üyeliği sürecinde AB müktesebatına uyum ve uygulama yönünde ülke tarafından alınması gereken siyasi, ekonomik, yasal ve idari tedbirler için mali kaynak sunmaktadır.

Yaşanan gelişmelere paralel olarak, Avrupa Birliği 2007 – 2013 yıllarına ait bütçe dönemiyle birlikte aday ülkelere sağladığı mali yardım mekanizmasında

değişikliğe gitmiştir. Buna göre aday ve potansiyel aday ülkelere yapılan mali yardımlar Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) adı altında birleştirilmiştir.

Beş bileşen halinde yapılandırılan IPA, geçiş dönemi ve kurumsal yapılanma desteği yanı sıra çevre, ulaştırma, bölgesel rekabet, insan kaynakları kalkınması ve kırsal kalkınma olarak belirlenen yeni alanlarda katılım öncesi mali destek sağlamaktadır. Ayrıca aday ülkeler, katkı payları kısmen IPA altında finanse edilmekte olan Birlik Programlarına katılmaya devam etmektedir.

1. IPA 1 Bileşenleri

- I. Geçiş Dönemi Desteği ve Kurumsal Yapılanma
- II. Sınır Ötesi İşbirliği
- III. Bölgesel Kalkınma
- IV. İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi
- V. Kırsal Kalkınma (IPARD)

1.1. IPA-I Geçiş Dönemi Desteği ve Kurumsal Yapılanma

Müktesebat uyumu, kamu yönetimi reformu, adalet ve içişleri reformu, sivil toplumun gelişimi ve temel haklar, çevre politikası, eğitim ve sağlık sistemi reformu, yolsuzluğa karşı daha verimli ve etkili bir mücadele yürütülmesi ve mali kontrol gibi konular projeler yoluyla bu bileşen altında finanse edilmektedir.

1.2. IPA-II Sınır Ötesi İşbirliği

Türkiye bu bileşen altında Türkiye-Bulgaristan Sınır Ötesi İşbirliği Programı ve Avrupa Komşuluk ve Ortaklık Aracı (ENPI) Karadeniz Havzası Programı'na katılım sağlamaktadır. AB Bakanlığı, Haziran 2010 tarihinden itibaren Sınır Ötesi İşbirliği Programlarının Ulusal Otoritesi olarak görev yapmaktadır.

1.3. IPA-III Bölgesel Kalkınma

Bölgesel Kalkınma bileşeni Çevre, Ulaştırma ve Bölgesel Rekabet Edebilirlik ana başlıklarından oluşmaktadır. Bu alanlardaki projelerin ülkemizde yürütülmesinden sırasıyla Çevre ve Şehircilik, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlıkları sorumludur. Büyük yatırımlar içeren bu bileşen, aday ülke için bir anlamda üyelik sonrası yapısal fonlara hazırlık niteliğini taşımaktadır.

Bu bileşen altında hazırlanan çok yıllık Operasyonel Programlar, stratejik belgeler ve projeler için yol haritası niteliğindeki dokümanlardır. Bu amaçla onaylanmış olan 2007-2009 Ulaştırma, Çevre ve Bölgesel Rekabet Edebilirlik Operasyonel Programları 2011 yılı perspektifini içerecek şekilde yeniden düzenlenmiştir.

Ulaştırma Operasyonel Programı ile etkin ve dengeli bir ulaşım sistemi oluşturulması, inşa edilecek Trans-Avrupa Ağları (TEN-T) üzerinde emniyet ve karşılıklı işletilebilirliği sağlamak için ülkemizin ulaşım altyapısının iyileştirilmesi hedeflenmiştir. Ayrıca AB ile müzakerelerde TEN-T 21nci fasıl olarak belirlenmiştir.

1.4. IPA –IV İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi

Bu alanda ülkemiz diğer aday ülkeler gibi, Birlik uyum politikalarının uygulanması ve idaresine yönelik hazırlıklar, özellikle de Avrupa İstihdam Stratejisi çerçevesinde Avrupa Sosyal Fonu'na uyum hazırlıkları konularında desteklenmektedir.

1.5. IPA-V Kırsal Kalkınma

Bu bileşen kapsamında tarım, hayvancılık, gıda, balıkçılık ve alternatif tarım alanlarında faaliyet gösteren işletmelere, üretici bireylere, kooperatiflere ve üretici birliklerine hibe programları aracılığı ile finansman desteği sağlanması planlanmaktadır. Fonlar, Türkiye'nin katılım öncesi dönemdeki öncelikleri ve ihtiyaçlarını dikkate alarak sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak üzere, tarımsal işletmeleri Birlik standartlarına yükseltmeyi amaçlayan Şubat 2008 tarihli Kırsal Kalkınma (IPARD) Programında saptanan öncelikler çerçevesinde kullanılmaktadır.

2. IPA 1 Dönemi İçin Bileşenlere Tahsis Edilen Fon Tutarları

IPA kapsamında 2007-2013 yılları itibarıyla ülkelere tahsis edilen fon yaklaşık 9,9 milyar avro tutarındadır. Bu tutarın yaklaşık yarısını oluşturan 4,8 milyar avro, nüfus ve yüzölçümü büyüklüğü dikkate alınarak Türkiye için ayrılmış durumdadır.

Tablo 1: IPA 1 Dönemi Türkiye Mali Yardım Miktarları (milyon avro)

Bileşen	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Toplam
Geçiş Dönemi Desteği ve Kurumsal Yapılanma	256,7	256,1	239,6	217,8	231,3	227,5	238,5	1.667,5
Sınır Ötesi İşbirliği	2,1	2,9	3,0	3,1	5,1	2,2	2,2	20,6
Bölgesel Kalkınma	167,5	173,8	182,7	238,1	293,4	356,1	366,9	1.778,4
İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi	50,2	52,9	55,6	63,4	77,6	83,2	91,2	474,1
İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi	20,7	53,0	85,5	131,3	172,5	187,4	204,2	854,6
TOPLAM	497,2	538,7	566,4	653,7	779,9	856,3	903,0	4.795,2

IPA'nın temel amacı aday ülkenin AB'ye üye olma yolundaki ihtiyaç ve önceliklerine hizmet eden projelerin desteklenmesidir. Projeler aracılığıyla kullanılan fonlar, AB müktesebatına uyumu ve bu uyum için gerekli idari kapasite oluşturulmasını hedefler. Bununla beraber ekonomik ve sosyal uyumun sağlanmasına yönelik projeler de mali yardımlar içerisinde gün geçtikçe artmaktadır.

2.1. 2007-2013 UDHB Fon Miktarı

Tablo 2: UDHB Yıllara Göre Tahsis Edilen Fon Tutarları

2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Toplam
58.6	60.8	53.3	71.4	88	124.6	128.4	584.7

Tablo 3: 2007-2013 UDHB Önceliklere Göre Fon Miktarı

Öncelikler	Öncelik 1	Öncelik 2	Öncelik 3	Toplam
Ayrılan fon	528.6	42.3	13.7	584.7

3. 2014-2020 Dönemi İçin AB Bütçesi Gelir ve Gider Kalemleri¹⁴

Avrupa Birliği Bütçesi, Avrupa Birliği'nin siyasi ve ekonomik politikalarının somut bir göstergesi olup bütünleşme ve genişleme süreçlerinde oldukça önemli bir rol oynamaktadır. Pazar bütünleşmesinin tamamlanması için gerekli olan bütün politikalar AB bütçesi tarafından finanse edilmektedir. Avrupa bütünleşme sürecinin hız kazandığı dönemlerde bütçenin büyüklüğünde ve yapısında bütünleşme sürecini destekleyecek nitelikte değişiklikler yapılması bunun en büyük göstergesidir.

¹⁴ EU Commission, Erişim Tarihi:21.01.2015 http://ec.europa.eu/budget/mff/introduction/index_en.cfm

3.1. AB Bütçesinin Harcama Kalemleri

Genel olarak Birliğin mali kaynakları tarım sektörü, uyum ve bütünleşmiş bir ortak pazarın oluşturulması gibi Birlik politikalarının finansmanı ve yönetim giderlerinin karşılanması amacıyla kullanılır.

3.1.1. Büyüme ve İstihdam İçin Rekabet Edebilirlik

Bu Alt Başlıkta araştırma, yenilik ve teknolojik gelişmelerin desteklenmesi; işletmelerin ve KOBİ'lerin rekabet gücünün artırılması; eğitim ve beşeri becerilere yatırım yapılması gibi öncelikler ön plana çıkmaktadır.

3.1.2. Ekonomik, Sosyal ve Bölgesel Uyum

Bu Alt Başlıkta bölgesel farklılıkların giderilmesi amacıyla hizmet eden harcamalar öngörülmüştür. Bu çerçevede Avrupa Bölgesel Kalkınma Fonu, Avrupa Sosyal Fonu ve Uyum Fonu aracılığıyla Birliğin büyüme ve istihdamın güçlendirilmesi ile bölgesel işbirliği odaklı önceliklerine katkı sağlanması hedeflenmektedir.

3.1.3. Sürdürülebilir Büyüme ve Doğal Kaynaklar

Piyasa kaynaklı harcamalar ve doğrudan ödemeler için bir tavan içerecektir. Ortak Tarım Politikası, kırsal kalkınma, balıkçılık kaynaklı harcamalar bu Başlıktaki başlıca unsurlar olacaktır.

3.1.4. Güvenlik ve Vatandaşlık

İltica ve göç, sınırlar, iç güvenlik, vatandaş katılımını geliştirme, halk sağlığı ve tüketicinin korunmasını güçlendirme bileşenlerini içermektedir.

3.1.5. Küresel Bir Aktör Olarak AB

AB'nin uluslararası sistemde etkin bir rol üstlenme hedefinden hareketle AB genişleme sürecini destekleme, AB değerlerini Birlik dışında tanıtmaya, dış politika partnerleriyle işbirliğini geliştirme, AB Komşuluk Politikasına dahil olan ülkelerde uzun vadeli refah ve istikrara yatırım yapma, iklim değişikliği ile mücadele etme, doğal ve insan kaynaklı felaketlerde Avrupa dayanışmasını güçlendirme başlıklarını içermektedir.

3.1.6. Yönetim

Büyük ölçüde Avrupa Komisyonu, Parlamento, Adalet Divanı vb. Avrupa Birliği kurumlarında görev yapmakta olan çalışanlara ödenen aylıklar ve emeklilik ödemelerini içermektedir.

3.1.7. Karşılıklar

3.2. AB Bütçesinin Gelir Kalemleri¹⁵

3.2.1. Avrupa Sosyal Fonu (ESF)

Roma Antlaşmasıyla kurulmuştur. Birlik içinde yeni iş olanakları yaratılması, mesleki eğitim programları, işsizlik yardımı sağlanması gibi amaçlara finansman sağlar.

3.2.2. Avrupa Bölgesel Kalkınma Fonu(ERDF)

AB içindeki nispeten geri kalmış yörelerin kalkındırılması ve yapısal uyum programları için kredi vermektedir. Birlik içinde Yunanistan, İrlanda ve Portekiz göreceli olarak geri kalmış üyelerdir. Diğer yandan İspanya ve İtalya'nın belirli yöreleri ile Kuzey İrlanda da bu fonun kapsamına giren yöreler arasında bulunmaktadır.

¹⁵ EU Commission, Erişim Tarihi:21.01.2015 http://ec.europa.eu/budget/mff/resources/index_en.cfm

3.2.3. Avrupa Kalkınma Fonu(EFI)

Roma Antlaşmasıyla oluşturulan bu fondan, Lome Sözleşmesi çerçevesinde Birlikle özel ilişkileri bulunan ACP ülkelerine yardım yapılmaktadır.

3.2.4. Avrupa Parasal İşbirliği Fonu(EMCF)

Bu fondan parasal birliğe yardımcı olmak üzere dış ödeme gücünü içine düşen birlik üyelerine kredi sağlanmaktadır.

3.2.5. Avrupa Garanti ve Yönlendirme Fonu(FEOGA)

1962 yılında kurulan bu Fon'dan, tarımsal destekleme programlarının finansmanı ve tarımın modernizasyonu için kaynak sağlanır.

4. IPA 2 Politika Alanları 2014-2020¹⁶

Tablo 4: 2014-2020 IPA 2 Dönemi Bileşenleri

Öncelik	Politik Alan	Sorumlu Kuruluşlar
1	Birlik Üyeliğine Hazırlık İçin Reformlar	AB Bakanlığı
2	Sosyal-Ekonomik ve Bölgesel Kalkınma	Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı

¹⁶ Komisyon Tüzüğü, <http://eur-lex.europa.eu>, 231/2014, 11 Mart 2014

		Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı
3	İstihdam, Sosyal Politika ve İnsan Kaynaklarının Geliştirilmesi	Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı
4	Tarım ve Kırsal Kalkınma	Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı
5	Bölgesel ve Sınır Ötesi İşbirliği	AB Bakanlığı

IPA 2 yararlanıcıları bu fonların yönetimi kontrolü, denetimi, izlenmesi, değerlendirilmesi, raporlanması ve iç denetiminin yapılması için gerekli kurumları oluşturur. Bu kurumlar şunlardır;

- Ulusal IPA Koordinatörü
- Ulusal yetkilendirme Görevlisi
- Program Otoriteleri

Program Otoriteleri, IPA 2 fonlarının uygulanmasından, bilgi ve görünürlüğünden, izlenmesi ve raporlanmasından sorumludurlar. Ayrıca Program Otoriteleri sorumlu oldukları programdan yapılan harcamaların doğruluğundan ve yasalılığından sorumludurlar.¹⁷

¹⁷ Commission Implementing Regulation Of The Specific Rules for Implementing Regulation No 231/2014 of The European Parliament and of The Council Establishing an Instrument For Pre-Accession Assistance (IPA II), <http://eur-lex.europa.eu>, 447/2014, 2 May 2014

VI. BÖLÜM

TEMEL MUHASEBE, KAVRAMLARI ve ARAÇLARI

Muhasebe, ekonomik faaliyetlerde bulunan kuruluşların varlıklarının ve kaynaklarının oluşumunu, bunların kullanılma biçimini, bu kuruluşların yaptığı işlemler sonucunda varlıklarındaki ve kaynaklarındaki değişimleri, mali durumlarını açıklayacak bilgileri sağlayan ve bu bilgileri ilgili kişi ve kurumlara ileten bir bilgi sistemidir¹⁸. Muhasebe sadece kar amacı ile kurulan ekonomik faaliyetlerde bulunan kuruluşlarla ilgili değil, kar amacı gütmeyen yani topluma fayda için hizmet veren tüm kuruluşlar için de geçerlidir. Bu yüzden ekonomik faaliyetlerde bulunan kuruluşlar ifadesi tüm kuruluşları kapsamaktadır.

1. Muhasebenin Amacı ve Yararları

Muhasebede amaç, işletme veya kuruluşun finansal veya para ile ifade edilebilen faaliyetlerine esas olan bilgi ve belgelerin girilmesi, düzenlenmesi, raporlanması ve yararlı şekilde kullanıcılarına aktarılmasıdır.

¹⁸ Orhan Sevilengül, Genel Muhasebe, Gazi Kitapevi, Ankara 2009, s. 3.

Muhasebenin birçok yararı olmakla birlikte bazıları şunlardır;

- İşletmenin\Kuruluşun sahip olduğu kıymetlerin tespitini sağlamak,
- İşletmede\Kuruluştaki meydana gelen dönem içi faaliyetlerle dönem sonunda ulaşılan sonuçların anlaşılmasını kolaylaştırmak,
- İşletme\Kuruluş ile iş yapan üçüncü şahısların ekonomik ve sosyal durumlarının bilinmesini sağlamak
- Üçüncü şahıslarla işletme\kuruluş arasında meydana gelen hukuki anlaşmazlıklarda kaynak teşkil etmek,
- İşletmede\Kuruluştaki çalışan personel ve görevlilerin su istimaline karşı işletme varlığını korumaktır.

2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebenin temel kavramları şunlardır;

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı,
2. Kişilik Kavramı,
3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı,
4. Dönemsellik Kavramı,
5. Parayla Ölçülme Kavramı,
6. Maliyet Esası Kavramı,
7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı,
8. Tutarlılık Kavramı,
9. Tam Açıklama Kavramı,
10. İhtiyatlılık Kavramı,
11. Önemlilik Kavramı,
12. Özün Önceliği Kavramı,

2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder¹⁹.

2.2. Kişilik Kavramı

Bu kavram; işletmenin yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür²⁰.

2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

¹⁹ Sevilengül, a.g.e., s. 17

²⁰ Sevilengül, a.g.e., s. 18

2.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı; işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır²¹. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır. Program Otoritesi Bakanlıklar muhasebe işlemlerini gerçekleştirirken dönem olarak Programın süresini seçebilirler. Böylece program tamamlandığında muhasebesel kapatma işlemleri yapılır.

2.5. Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder. Katılım öncesi yardım aracı kapsamında fonlardan yararlanan kuruluşlar muhasebe işlemlerinde Avrupa para birimini kullanmakla yükümlüdürler.

2.6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder²².

²¹ Sevilengül, a.g.e., s. 19

²² Sevilengül, a.g.e., s. 20

2.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.

2.8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanmasını ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacıdır. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.²³

2.9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı; mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları

²³ Sevilengül, a.g.e., s. 21

etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

2.10. İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin/kuruluşun karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder.²⁴ Bu kavramın sonucu olarak, kuruluşlar, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayırılmasına gerekçe oluşturamaz.

2.11. Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur.

2.12. Özün Önceliği Kavramı

Özün Önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla

²⁴ Sevilengül, a.g.e., s. 22

birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır. Program Otoritesi Bakanlıklar bu muhasebe kavramı aracılığı ile birçok yükümlülükten kurtulmuştur. IPA fonlarının tutulduğu hesaplar AB'nin şartı ile faiz işletilen hesaplar olmalıdır. Ancak fonlardan elde edilen faizler Bakanlığın tasarrufunda kalmayıp Hazine Müsteşarlığı'na ya da AB'ye aktarılıyorsa bu fonları faiz olarak kabul edip gelir hesaplarında muhasebeleştirmek bu kavram ile çelişmektedir.

3. Muhasebe İşlemlerinin Gerçekleştirilmesinde Kullanılan Yöntemler

3.1. Yevmiye Fişi

İşlemlerin belgelerden faydalanarak tarih sırası ile maddeler halinde kaydedildiği kayıtlara yevmiye defteri (günlük defter) denir. Her yevmiye fişi kaydının mutlaka usulüne uygun düzenlenmiş bir belgesi olmalıdır. Belgesi olmayan hiç bir işlem kaydedilememelidir. Yevmiye fişine kayıt yapılırken hata olursa muhasebe kurallarına göre düzeltme yapılmalıdır.

Yevmiye fişine muhasebe işlemleri yevmiye maddesi halinde yazılır ve yevmiye fişinde iki çizgi arasında yer alan terimler yevmiye maddesini oluşturur²⁵. Yevmiye maddesine kayıt yapılırken önce borçlu hesaplar kaydedilir, daha sonra alacaklı hesaplar kaydedilir ve borçlu hesapların tutarları borç sütununa, alacaklı hesapların tutarları alacak sütununa yazılır. Ayrıca her yevmiye maddesinde işlemi açıklayan kısa bir not yer alabilir.

²⁵ Sevilengül, a.g.e., s. 63

Yevmiye maddesi üç biçimde olabilir. Basit (Yalın) Madde, tek hesabın borçlu, tek hesabın alacaklı olduğu madde türüdür. Bileşik Madde, birden fazla borçlu hesaba karşılık tek hesabın alacaklı olduğu ya da tek hesabın borçlanmasına karşılık birden çok hesabın alacaklandığı madde türüdür. Karma Madde ise birden çok borçlu hesaba karşılık, birden çok hesabın alacaklı olduğu madde türüdür.

Tablo 5: Yevmiye Fişi Örneği

Fiş Nu.	Fiş Tarihi	Hesaplar	Tutar	Tutar
001	08.08.2014	Borçlu Hesap	Borç Tutarı	
		Alacaklı Hesap		Alacak Tutarı
Açıklama				

3.2. Defteri Kebir

Bilgisayarlı muhasebe sisteminde yevmiye fişlerine kaydedilmiş olan tüm işlemleri buradan çekerek sistemli bir şekilde ilgili hesaplara dağıtan ve düzenli olarak bu hesaplarda toplayan muhasebe defteridir. Eğer işlemler yevmiye fişine doğru şekilde kaydedilirse defteri kebirde hata olmayacağı anlamına gelir. Ancak bilgisayarlı muhasebe sisteminde sistemden kaynaklanan hatalar bunun dışında tutulmalıdır.

Yevmiye fişlerinde yapılan işlemler tarih ve işlem sırasına göre, belli bir düzenlemeye tabi tutulmadan yazılır. İşletmenin muhasebe işlemlerinin takip ve kontrolü için muhasebe kayıtlarının hesaplara dağılımının daha düzenli bir şekilde yapılması gerekir. Bu nedenle hesaplardaki hareketliliklerin takip ve kontrolü için ayrı bir deftere ihtiyaç duyulması kaçınılmazdır. Bu hesaplarda oluşan rakamların sistemli bir şekilde bir araya getirilmesi ve dağıtılması işlevini gören deftere büyük defter (defteri kebir) adı verilir.

Defteri kebir muhasebenin sınıflandırma fonksiyonu yerine getiren defterdir. Her bir hesabın toplam tutarlarını ayrı ayrı gösterir. Büyük defterlerden elde edilen rakamlar muhasebe raporlamaları için birer kaynak niteliği de taşımaktadır. Defteri Kebir kayıtlarının muhasebenin sağlıklı yürümesi ve kontrolü açısından tutulmasının gerekliliği son derece önemlidir.

Tablo 6: Defteri Kebir Örneği

Borç	Hesabın Adı	Alacak
Yevmiye defterine kaydedilen işlemlerin Borç kısmı	Yevmiye defterine kaydedilen işlemlerin Alacak kısmı	
Toplam	Toplam	

4. Fon Muhasebesi

Fon muhasebesi, kar amacı gütmeyen kuruluşlar ve hükümetler tarafından kullanılan, karlılıktan ziyade hesap verilebilirliği vurgulayan bir muhasebe sistemidir. Fon muhasebesinde fonlar antlaşmalar, yasa ve yönetmeliklere veya özel kısıtlamalar ve sınırlamalar uyarınca belirli amaçlar için ayrılmıştır.

Kar amacı gütmeyen kuruluşlar ve devlet kurumları ne kadar kazanıldı sorusu yerine, fonların nasıl harcandığını, mali tablo ve raporlarda gösterme yükümlülüğü altındadırlar. Kazanç sağlama amaçlı kuruluşların(şirketler, ticari firmalar vb.) aksine, kar amacı gütmeyen kuruluşlar raporlamada gerekli olan aynı zamanda her daim borç ve alacak tutarının birbirine denk birden çok defteri kebir hesaplarına sahiptirler. Bu sayede, fon muhasebesi tutan kuruluş muhasebe sisteminden oluşturduğu finansal raporlardan her bir fon, proje ve ya diğer sahip olduğu öncelikler için detaylı bilgilere ulaşabilmektedir.

Tablo 7: Fon Muhasebesi Denkliği

$\text{Varlıklar} = \text{Kaynaklar} + \text{Fonlar}$
$\text{Fon Mevcudu} = \text{Fon Varlıkları} - \text{Fon Yüklümlülükleri}$

4.1. Fon Muhasebesi Tutan Kuruluşların Üretebilecekleri Raporlar

- Defter-i kebir mizanı
- Aylık mizan
- Fon akım tablosu
- Mali durum tablosu

4.1.1. Defteri Kebir Mizanı

Fon muhasebesi tutan kuruluşun oluşturduğu hesapların temel ve en üst düzeyde ayrıntısız olarak gösterildiği tablodur. Muhasebede kontrol aracı olarak kullanılan, hesapların belli tarihlerde tekrar incelendikten sonra, borç ve alacak toplamlarıyla bakiyelerinin bir tabloya toplu bir şekilde aktarılmasıyla oluşan özet bir tablodur. Hesapların gerçek duruma uygun olup olmadığını, kurallarına göre çalıştırılıp çalıştırılmadığını da kontrol etmeyi sağlar.

Tablo 8: Defteri Kebir Mizanı Örneği

Defteri Kebir Mizanı			
Hesap Kodları	Hesap Adları	Borç	Alacak
Toplam		Toplam Borç	Toplam Alacak

4.1.2. Aylık Mizan

Yevmiye defteri, borç ve alacak sütunları toplamı ile mizanın borç ve alacak tutarları toplamının birbirine eşit olması gerekmektedir. Borç ve alacak bakiyeleri kendi aralarında eşit olmalıdır. Yevmiye defteri toplamı ile mizan toplamının birbirine eşit olmaması durumunda, yevmiye kayıtlarından bazılarının defterikebire geçirilmemiş olması veya yanlış geçirilmiş olması veya defteri kebirden mizana hatalı aktarılmış olması söz konusu olabilir.

Mizanlar yevmiye kayıtlarının doğruluğunu (borç ve alacak eşitliğini) kontrol ettiği gibi yevmiye defterinden defteri kebirden ve oradan mizana aktarmaların doğru yapılıp yapılmadığını da kontrol eder.

Düzenlenen mizanın önce toplamlar açısından eşitlikleri kontrol edilir. Buna göre mizanın tutar toplamaları yevmiye ve kebir toplamalarına eşit olmalıdır. Kalan(Bakiye) toplamaları da birbirine eşit olmalıdır. Alt hesapların toplamaları ana hesap toplamalarına eşit olmalıdır.

4.1.3. Fon Akım Tablosu

Fon akım tablosu; kaynak kullanım tablosu da denilen bu tablo, kuruluşların belirli bir dönemde sağlamış olduğu mali kaynaklar ile bu kaynakların kullanım yerlerinin izlenmesini sağlayan tablodur. Söz konusu tablo firmanın ilgili dönemdeki faaliyet çevrimi ve finansman politikası hakkında bilgi vererek firmanın ilerideki fon hareketleri, likidite durumu ve mali yapısı hakkında değerlendirme yapılmasına yardımcı olur.

Tablo 9: Fon Akım Tablosu

Fon Akım Tablosu	X Dönemi	X-1 Dönemi
1 Operasyonel işlemlerden fon akımı (A-B)		
A Fon Girişleri		
B Fon Çıkışları		
2 Finansal Aktivitelerden Fonlar (A-B)		
A Faiz Gelirleri		
B Faiz Giderleri		
Fon Artış (Azalış) (1-2)		

4.1.4. Mali Durum Tablosu

Mali durum tablosu, bir kuruluşun dönemsel faaliyetleri sonucu, dönem sonunda hazırladıkları ve yayımladıkları tablodur. Bir kuruluşun, varlıklarını ve o varlıkların kaynağını teşkil eden unsurların belirli bir tarih itibarıyla gösterildiği hesap özettir. Varlıklar kolonu ile Kaynaklar kolonunun dip toplamları her zaman birbirine eşittir.

4.2. Finansal Tabloların Taşınması Gereken Özellikler

Finansal tabloların temel varsayımlarından birisi işletmenin/kuruluşun faaliyetlerinin belirli bir süre ile sınırlanılmaksızın sürdürüleceğidir. İşletmenin sürekliliği ile ilgili herhangi bir kuşku olup olmadığı, yönetimin bilanço tarihinden sonraki geçmiş dönemle ilgili mevcut bilgileri değerlendirmesi ile belirlenir.

Finansal tablolardaki kalemlerin sunuluşu ve sınıflandırılması dönemden döneme farklılık göstermemelidir(tutarlılık kavramı). Ancak kuruluş faaliyetlerinin içeriği ve ya amacı önemli ölçüde değiştiyse veya yapılan gözden geçirme sonucu başka bir şekilde sunumun ve ya sınıflandırmanın daha bilgilendirici olacağı açıkça belirlenmişse sunum ve sınıflandırma şeklinde değişiklik yapılabilir. Yapılan bu değişiklikler tablolarda dip not olarak gösterilmesi de faydalı olacaktır. Örneğin IPA 1 dönemi için oluşturulan hesap planı farklı bir düzenleme, kanun ile oluşturulan IPA 2 dönemi ile uyuşmaması halinde ilgili hesap planı ve finansal raporlar IPA 2 dönemi niteliklerine göre yeniden düzenlenebilmektedir.

Raporları düzenleyen kuruluşun ekonomik kaynakları ile mali sorumlulukları ve tutarları hakkındaki bilgi, kullanıcılara ve denetleme görevini yerine getirenlere, raporlayan kuruluşun finansal açıdan güçlü ve zayıf yönlerini belirlemelerinde

yardımcı olur. IPA açısından raporlamaya bakıldığında, Bakanlığın ne kadar fon talep ettiğini ve bu talebin ne kadarlık bölümünü hazmettiği sorularına cevap verir. Ayrıca finansal raporlama fon akımına bakarak gelecek dönemde ihtiyaç duyulacak fon tutarı ile harcanabilecek fon tutarının tahmin edilmesine yardımcı olur.

Varlık ve borçların ya da gelir ve giderleri herhangi bir standart ya da yorum öngörmediği durumlarda birbirleriyle netleştirilemeyeceği(mahsuplaştırma) açıklanmıştır. Netleştirme ifadesi ise açıklanarak, değer düşüldüğü karşılıkları gibi düzenleyici hesapların ilgili oldukları hesaplardan düşülerek raporlanması işleminin netleştirme olmadığı ifade edilmelidir.

Cari dönem finansal tablolarının önceki dönem finansal tabloları ile birlikte karşılaştırmalı olarak sunulması gereklidir. Eğer cari dönemde finansal tablo kalemlerinin sınıflandırılmasında gerekli görülmüş bir değişiklik varsa karşılaştırmalı tutarlarda yeniden sınıflandırılmalıdır. Eğer karşılaştırmalı tutarların düzeltilmesi mümkün değilse, nedenleri ve yapılamayan değişikliklerin niteliği açıklanmalıdır. Karşılaştırmalı gösterim ara dönemler için hazırlanan finansal tablolarda da yapılmalıdır.

4.2.1. Finansal Tablolarda Belirtilmesi Gerekli Genel Açıklamalar

1. İşletmenin(Kuruluşun) adı, unvanı,
2. Tek bir şirket için mi yoksa şirketler grubu için mi hazırlandığı
3. Bilanço tarihi, gelir tablosu dönemi, nakit akım tablosu dönemi,
4. Kullanılan para birimi,
5. Yuvarlamalarla ilgili açıklama

4.2.2. Finansal Tabloların Özellikleri

Finansal tablolardan elde edilen bilgilerin, ortaklar, yöneticiler, kredi verenler ve diğer ilgililerin ihtiyaçlarına yararlı olabilmesi için, finansal tabloların bazı özellikleri taşıması gerekir.

1. Anlaşılabilir Olma
2. İhtiyaca Uygun Olma
3. Güvenilir ve Doğru Olma
4. Karşılaştırılabilir Olma
5. Zamanında Hazırlanmış Olma

4.2.2.1. Anlaşılabilir Olma

Finansal tablolarda sunulan bilgilerin yasa ve sözleşmelerde belirtilen ve raporlamanın zorunlu olduğu kurum, kuruluş ve ya şahıslara yarar sağlaması için, finansal tabloların kolaylıkla anlaşılabilir nitelikte açık ve öz olması gerekir²⁶. Ancak finansal raporları inceleyecek olanların temel muhasebe kaidelerini ve rapor sahibi kuruluşun iş kapsamını bildiği varsayılır. Böylece rapor detayından kaçınılmaksızın anlaşılabilir bir rapor üretilebilir. Muhasebenin temelini oluşturan ancak anlaşılması zor olan bilgilerin rapordan çıkartılması karar mercilerinin kararlarını etkileyeceğinden bu tür sadeleştirme işlemleri ‘Anlaşılabilir Olma’ özelliğine katkı sağlamayacağı açıktır.

²⁶ Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ, Resmi Gazete, Sıra no:209, 27.01.2011

4.2.2.2. İhtiyaca Uygun Olma

Finansal tablolardan elde edilen bilgilerin ne amaçla kullanılacağı belirlenmeli ve bu amaçlara yönelik rapor hazırlanmalıdır. Raporlardan geçmiş dönemlere ait bilgiler kıyaslanmak istiyorsa üretilecek raporlarda en az iki dönem bulunmalıdır. Finansal raporlar geleceğe dönük tahminde bulunma ve raporda bulunan bilgilerin teyit edilmesini sağladığı için raporları inceleyen kullanıcıların kararlarını etkiler²⁷.

4.2.2.3. Güvenilir ve Doğrulanabilir Olma

Finansal tablolardan elde edilen bilgilerin güvenilir ve doğrulanabilir olması için kuruluşun mevcut durumunu tarafsız şekilde yansıtması gerekir. Farklı denetim birimlerinin finansal rapordan çıkarımlarının benzer olması bu kavram ile ilişkilidir. Doğrulama doğrudan hesapların doğrulanması anlamında gelebilir. Bakanlığın muhasebe banka hesabı ile bankadaki fon mevcudunun aynı olması anlamında gelir.

4.2.2.4. Karşılaştırılabilir Olma

Finansal tablolarda sunulan bilgilerin takip eden dönemler de aynı şekil özelliklerine ve hazırlanma yöntemlerine sahip olması gereklidir. Ayrıca bu özellik Kuruluşun iş yaptığı diğer Kurum\Kuruluş\İşletme muhasebe kayıtları ile karşılıklı kontrol yapılabilmesinide ifade eder. Bu kavram IPA muhasebesi açısından daha ziyade dönemler arası karşılaştırmayı ifade ettiği düşünülebilir.

²⁷ Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ, Resmi Gazete, Sıra no:209, 27.01.2011

4.2.2.5. Zamanında Hazırlanmış ve Zamanında Sunulmuş Olması

Finansal tablolar hazırlandığı dönemin bilgilerini içerdiği için karar alınmasını gerektiren konularda zorunlu süreler içerisinde hazırlanıp sunulmalıdır. Karar verme süresinde hazırlanmayan ve ya daha sonra hazırlanan tablolar kuruluşa yarar sağlamaktan uzak kalacaktır²⁸. Zamanında sunulmayan tablolar doğruluk ve güvenilirlik ilkelerinden de uzaklaşabilir.

5. AB Mevzuatına Göre Muhasebe Tutma Zorunluluğu

Avrupa Birliği katılım öncesi yardım aracılığı ile fon sağladığı ülkeleri denetim otoriteleri aracılığı ile denetler. Bu denetimlerde fonların amacına uygun kullanılıp kullanılmadığı, fon tahsisi yapılan kuruluşun bu fonu kullanmakta ehil olup olmadığı, fon kullanılırken her hangi bir aşamada düzensizlik ve ya yolsuzluk yapılıp yapılmadığı kontrol edilir. Bu kontrollerin rakamsal denetimini yapabilmek için en büyük araç fon sağlanan kuruluşların usulüne uygun oluşturdukları muhasebe sisteminden elde edilen çıktılardır. Bu çıktılar, yevmiye fişleri, defteri kebirler, aylık ve yıllık mizanlar, fon akım tabloları ve bilançolardır.

AB Komisyonu tarafından çıkartılan Komisyon tüzüğü'nün 26. maddesini 2/g bendinde muhasebe ile ilgili bilgiler verilmektedir. Kendilerine fon tahsis edilen Program Otoriteleri, ayrı bir muhasebe sistemi veya ayrı bir muhasebe kod sistemine sahip olmak zorundadırlar²⁹.

²⁸ Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ, Resmi Gazete, Sıra no:209, 27.01.2011

²⁹ Komisyon Tüzüğü, <http://eur-lex.europa.eu>, 718/2007, 12.06.2007

Ayrı bir muhasebe sistemi fonların niteliğine göre özelleştirilebilir olmalıdır. Bu bağlamda hesap planı fonların akım ve kontrolüne göre yeniden düzenlenebilir. Düzenlenen hesap planı temel alınarak Program Otoritesinin ihtiyaçlarına uygun finansal raporlar da oluşturulabilir. Ayrı bir muhasebe sistemi güvenlik sorunlarının önüne geçebilir ve dışarıdan sisteme müdahale edilmesine olanak sağlamaz. Oluşturulan ayrı muhasebe sistemine Operasyonel Program harici hiçbir kayıt girilmeyeceği için raporlamalar daha sade ve anlaşılır olacaktır.

Program Otoriteleri diğer iş ve işlemleri için kurmuş oldukları muhasebe sistemine Operasyonel Programın muhasebesini dâhil edebilirler ancak böyle bir durumda Program Otoritesi ayrı bir kod sistemi oluşturmalıdır. Bu ayrı kod sistemi sayesinde Operasyonel Programın muhasebe kayıtları ile Program Otoritesinin diğer işleri için tuttuğu muhasebe kayıtları karışmayacaktır.

Komisyon tüzüğü 22 ve 29. maddelerinde; Denetim izi, ulusal yetkilendirme görevlisinin her zaman detaylı ve yeterli olarak bulundurması gereken bilgi ve dokümanlardır. Bu dokümanlar ödemelerin, muhasebenin, avansların, garantilerin ve borçların kontrolünde destekleyici dokümanlardır şeklinde açıklanmıştır. Denetim otoriteleri komisyona sunulan muhasebe bilgilerinin doğruluğundan sorumludurlar.

30

Muhasebe bilgilerinin doğru olabilmesi için oluşturulan muhasebe sisteminin bilgisayar tabanlı olması, bilgisayarlı sistemde keyfiyete dayalı değişikliğe izin verilmemesi, hesap planının ve muhasebe raporlarının genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygun olmasını gerektirir.

Yine aynı tüzüğün 27. Madde 3/c fıkrasında ulusal yetkilendirme görevlisinin yetkilerinden bahsedilmekte ve muhasebe ile ilgili konulara atıflar yapılmaktadır.

³⁰ Komisyon Tüzüğü, <http://eur-lex.europa.eu>, 718/2007, <http://eur-lex.europa.eu>, 12.06.2007

Ulusal yetkilendirme görevlisi, sistem ve kontrollerde ve muhasebe bilgilerini destekleyen unsurlarda meydana gelen değişikleri yıllık olarak Avrupa Birliğine sunulan güvence beyannamesinde bildirir³¹. Genel olarak oluşturulan muhasebe sisteminde zorunlu olmayan değişiklikler muhasebe sisteminde tutarlılığın kaybolmasına ve yapılan kayıtların takibine engel olabilir.

Program otoriteleri ilgili mevzuat, Avrupa Birliği Müktesebatı ve Uluslararası anlaşmalar çerçevesinde Operasyonel programların hazırlanması, uygulanması ve izlenmesi, desteklenecek proje ve faaliyetlere ilişkin olarak, programlama, ihale ve sözleşme yapılması, proje ve faaliyetlerin yürütülmesi, ödemelerin yapılması, muhasebeleştirilmesi ile buna ilişkin kontrol, izleme ve değerlendirmelerin gerçekleştirilmesi, ilgili kurum ve makamlara görevleri ile ilgili bilgi, belge ve raporların intikali görevlerinin yerine getirilmesinden sorumludur.³²

6. 2007-2013 IPA 1 Dönemi Programının Finansmanı

6.1. IPA 1 Dönemi Fonların Akımı, Kontrolü ve Oluşturulan Dokümanları

6.1.1. IPA Fonları

Program Otoriteleri kendilerine yıllık olarak tahsis edilen katılım öncesi yardım fonlarını belirtilen süreler aralığında hazmetmekle yükümlüdürler. Tahsis edilen bu fonların kontrolü ve gerektiğinde ilgili Program Otoritelerine aktarma yetkisi Ulusal Fon'dadır. Ulusal Fon bu fonları, Program Otoritelerinin kendilerine

³¹ Komisyon Tüzüğü, <http://eur-lex.europa.eu>, 718/2007,, 12.06.2007

³² Katılım Öncesi AB'den Sağlanacak Fonların Yönetimi Başbakanlık Genelgesi, T.C. Resmi Gazete, 28088, 18.10.2011.

sunduğu aylık mali raporlardan ve genellikle üçer aylık sunulan fon talep yazılarından hareketle ilgili Program Otoritelerine gönderir.

Aylık mali raporlar, ilgili Program Otoritelerinin raporun ilgili olduğu ayda imzalanan sözleşmeleri, yapılan ödemeleri, taahhütlerin durumunu ve ödeme tahminlerini gösterir.

Fon talep yazıları, Program Otoritelerinin üçer aylık dönemlerde ne kadar harcama yapacağına dair tahminleri gösteren ve bu tahminler kapsamında talep edilen fon miktarını gösterir.

6.1.2. Çok Yıllı mali İndikatif çerçeve

AB Komisyonu her yıl, IPA çerçevesinde gelecek üç yıllık dönemler için verilecek mali yardımların dağılımını gösteren ve uygulama planı niteliğindeki bir ‘Çok Yıllı İndikatif Mali Çerçeve Belgesi’ hazırlayarak AB Parlamentosu ve Konseyi’ne sunar. Mali Çerçeve Belgesi, mali yardımların IPA bileşenleri ve ülkeler bazında dağılımını konusunda AB Komisyonu’nun görüşünü yansıtır. Bu Belge, IPA fonlarından faydalanan ülkeleri ve her bileşen altında yapılacak yardım miktarını indikatif olarak gösterir. Ayrıca bu belge, genişleme süreci ile bütçe süreci arasındaki bağlantıyı da oluşturur.

6.1.3. Çok Yıllı İndikatif Planlama Belgesi

IPA sürecinin ikinci aşamasını, ilgili yararlanıcı ülke ve AB Komisyonu’nun işbirliği içerisinde ‘Çok Yıllı İndikatif Planlama Belgesi’ hazırlamaları oluşturmaktadır. Her bir yararlanıcı ülke için bir ‘Çok Yıllı İndikatif Planlama Belgesi’ hazırlanmalıdır. Çok Yıllı Planlama Belgesi, Mali Çerçeve Belgesi ile bir

ülkeye ayrılan mali yardım fonunun, IPA bileşenleri altında gerçekleştirilecek faaliyetler ve temel önceliklere göre dağılımını gösterir. Bu dokümanlar izleyen üç yılın perspektifini yansıtacak şekilde hazırlanır ve yıllık gözden geçirmelere tabi tutulur. Çok Yıllı Planlama Belgesi, AB Komisyonu tarafından kabul edildikten sonra uygulanabilir hale gelir.

6.1.4. Operasyonel Programlar

IPA sürecinin üçüncü aşamasında, her bir IPA bileşeni için ilgili aday ülke Program Otoriteleri tarafından ‘Operasyonel Program’ hazırlanır ve AB Komisyonu’na sunulur. Operasyonel Programlar, Çok Yıllı Planlama Belgesi’ndeki amaç ve önceliklere ulaşmak için yapılacak faaliyetleri ve uygun önlemleri tanımlar ve gösterir.

6.1.5. Finansman Anlaşması

Finansman anlaşması³³, finansman desteği sağlanacak olan belli bir proje veya programa ilişkin tanımı içerir. AB ile ortak ülkenin tanımlanan tedbirler bazında finansman sağlayacağını resmi taahhüdünü ifade eder. AB ile Türkiye arasında gerekli anlaşmalar imzalandıktan sonra IPA fonlarının yararlanıcı ülkeye aktarılması hususunda gerekli temel düzenlemeler yapılmış olur.

³³ Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Avrupa Komisyonu Arasındaki Türkiye’ye İlişkin “Bölgesel Kalkınma” Bileşeni Altındaki Katılım Öncesi Yardım Aracından Sağlanan Topluluk Yardımına Yönelik Çok Yıllı “Ulaştırma” Operasyonel Programı ile İlgili Finansman Anlaşmasını Değiştiren Finansman Anlaşması, T.C. Resmi Gazete, 4147, 18 Ocak 2013

6.1.6. Fonların Akımı

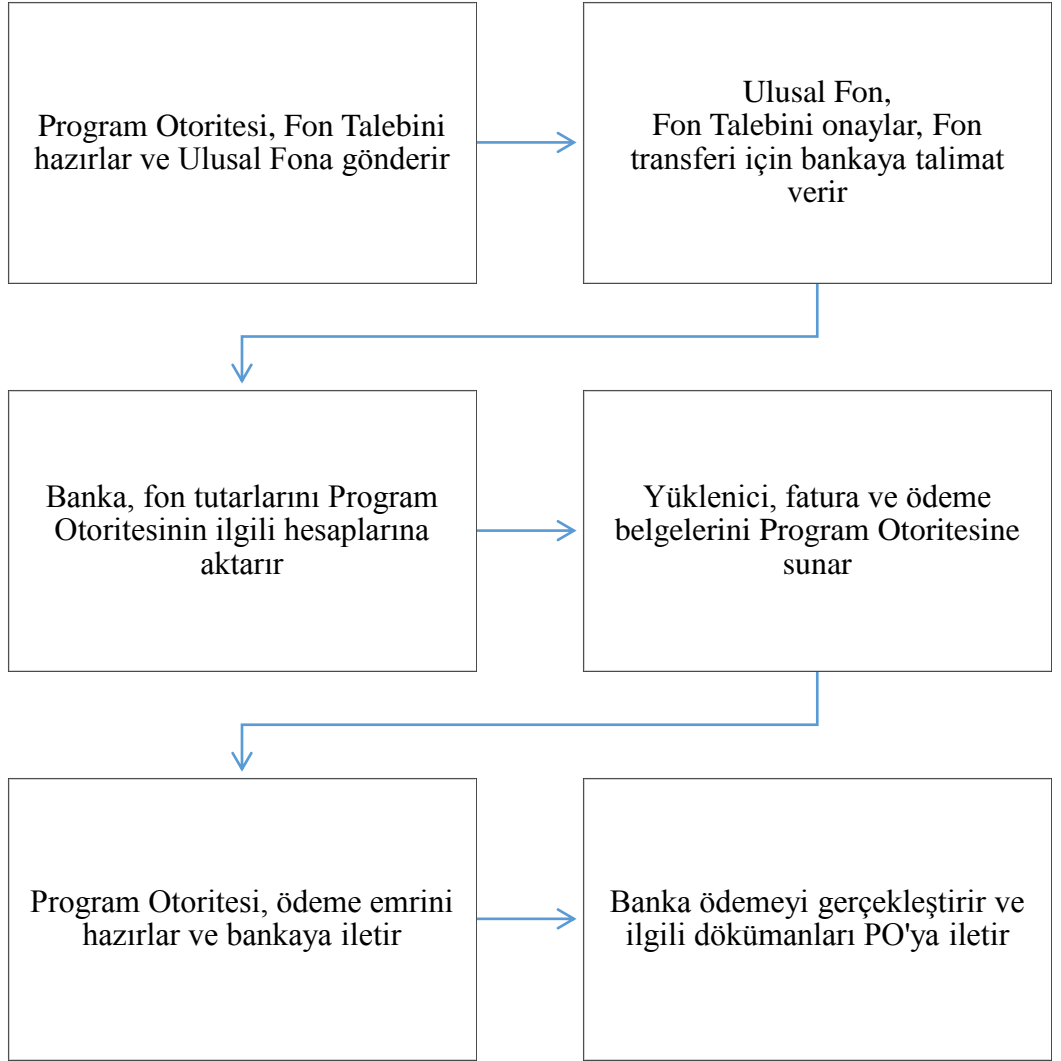
Ulusal fon AB Komisyonundan ara ödeme talebinde bulunur. Bu talepten önce Ulusal Yetkilendirme Görevlisi Euro banka hesaplarının açıldığı, Program Otoritelerinin akredite olduğu ve bu akreditasyonun Komisyonca geçerli olduğunu ve gerekli finansman anlaşmasının yürürlükte olduğunu taahhüdünü verir. Avans ödemesi AB Komisyonu tarafından Ulusal Fonun Euro olarak açtığı hesaplara transfer edilir.

Yükleniciler tarafından hazırlanan tahmini harcama dokümanları ilgili Program Otoritelerine sunulur. Bu tahminleri temel alarak Program Otoriteleri belirli dönemler için fon hazmetme belgeleri hazırlar. Bu belgeler temel alınarak Program Otoriteleri tarafından Ulusal Fona üç aylık bir dönem için fon talebinde bulunulur.

Ulusal Fon, Program Otoriteleri tarafından sunulan üç aylık fon taleplerini değerlendirir. Uygun bulunan fon miktarı Program Otoritelerinin ilgili hesaplarına transfer edilir.

Yükleniciler, sözleşmeye bağlanan sorumluluklarını yerine getirdikçe Program Otoritelerinden sözleşmede belirtilen tutarları talep ederler. Program Otoriteleri uygun buldukları bu talepleri yerine getirirler.

Tablo 10: Fonların Akımı Tablosu



6.1.7. Harcama beyannamesi

Program Otoriteleri projelere yaptıkları ödemeleri belli dönemlerle harcama beyannamesi hazırlayarak Ulusal Fona iletir. Ulusal Fon bu beyannameleri Avrupa Komisyonuna iletir. Avrupa Komisyonu tarafından uygun bulunan harcamalara ilişkin taahhütler yerine getirilmiş olur.

6.1.8. M+15 Kuralı

Program Otoriteleri Ulusal Fon aracılığı ile Avrupa Komisyonuna taahhüt edilen fon tutarının avansını talep edebilirler. Gerekli koşullar yerine gerilmişse Avrupa Komisyonu Program Otoritelerine avans fon gönderebilir. Bu avans tutarı fon bir veya daha çok yıllara ayrılarak gönderilebilir. Avans fon tahsis edildiği ayı takip eden 15 ay içinde ödeme başvurusu AB komisyonuna iletilmez ise bu avans fon miktarı AB komisyonuna iade edilmek zorundadır. Ancak programa tahsis edilen AB katkısı bu tür geri ödemedен etkilenmeyecektir.

6.1.9. IPA Fonlarının Hazmedilmesinde N+3 veya N+5 Kuralı

Avrupa Komisyonu sağladığı katılım öncesi fonlarını yıllara yaygın olarak tahsis etmektedir. Avrupa Komisyonunun fon tahsis ettiği yıla ‘n’ yılı dersek Program Otoriteleri bu fonları hazmetmek için üç yıl daha zamana sahiptirler (n, n+1, n+2, n+3). Örneğin, 2013 yılı için tahsis edilen fon en geç 2016 yılı sonuna kadar hazmedilmek zorundadır. Bu kuralın IPA 2 dönemi için N+5 olarak düzenlenmesi halinde fon hazmetme süresi uzayacak ve uzun süreli proje yöneten bakanlıklar rahat bir finansal yönetimi sağlayabileceklerdir.

6.1.10. Faiz Getiren Banka Hesapları

AB Katkısının yatırıldığı hesaplardan elde edilen faiz yararlanıcı ülkenin kazancıdır. AB katkısı ile finanse edilen bir programın hesaplarına faiz işlediğinde sadece faiz işleyen bu programa tahsis edilir ve faydalanıcı ülkenin ulusal katkısı olur. Bu faizler programın nihai kapanışında AB komisyonuna bildirilir. Ulusal Fon yararlanıcı adına AB katkısının aktarılacağı faiz getiren hesapları açar. Bu hesaplar kamu ya da özel bankalarda açılabilir.

Faiz, parayı muvakkat bir zaman için kullanmanın bedelidir. Gelir ise, kuruluşun kaynaklarında meydana gelen artıştır. Eğer hesaplara işleyen faiz hesap sahibi kuruluşun kaynaklarında kalacak ise bu tutarlar gelir tablosunda yer alması gerekmektedir. Ancak hesaplara işleyen faizler faydalanıcının hesaplarında kalmayıp başka bir kurum veya kuruluşun hesaplarına aktarılıp bu kuruluşun tasarrufuna geçiyorsa, yani faydalanıcı kuruluş bu faizlerden yararlanamıyorsa, gelir tablosu ilkeleri gereğince faiz geliri olarak kayıt yapamayabilir.

6.2. AB Tarafından Programa Yapılan Ödeme Çeşitleri

İpa uygulama tüzüğü madde 40 (2) bu ödeme türlerini açıklamaktadır. Bu madde bağlamında AB programa ön ödeme, ara ödeme ve nihai ödeme yapmaktadır. Ön ödeme programa ayrılan AB katkısının belirli bir yüzde oranı olarak hesaplanmaktadır. Ön ödemenin amacı ilgili program dâhilinde imzalanan projelere yapılacak ödemeler için kullanılır. Bu sayede sözleşmenin tarafı olan projeyi gerçekleştirmekle görevli olan firmaya işe başlarken ödeme yapılmış olacak ve firmanın mali sıkıntıya düşmesi önlenecektir. Programın ön ödemesi olarak gönderilen fon miktarında gönderme tarihinden itibaren 15 ay içinde bu ön ödemeye dair bir işlem yapılmazsa bu fon miktarının AB komisyonuna iade edilmesi

gerekmektedir. Ön ödeme tutarı program kapatılana kadar diğer ödeme türlerinden düşülerek kapatılması gerekmektedir.

Ara ödeme, Program Otoritelerinin IPA kapsamında imzaladığı sözleşmelere ödeme yapabilmesi Ulusal Fondan ara dönemler için fon talebinde bulunur. Ulusal Fon Avrupa Komisyonuna ödeme başvurusu ve harcama beyannamesini sunarak ara ödeme talebinde bulunabilir.

Nihai Ödeme için Ulusal Yetkilendirme Görevlisi komisyona nihai ödeme başvurusu ve nihai harcama beyannamesini sunması gerekir. Program Otoriteleri programla ilgili sektörel nihai raporları Avrupa Komisyonuna iletir.

6.3. Avrupa Birliğinin Ödemeyi Durdurması

Avrupa Birliği Komisyonu belirli durumlarda programa yaptığı ödemeleri durdurabilir. Ödemenin gerçekleştirilmesi sırasında izlenen yöntemlerin doğruluğunu etkileyen yönetimsel ve programın kontrol sisteminde oluşan ciddi yetersizlikler sebebiyle programa yapılan ödemeler durdurulabilir.

6.4. IPA Kapsamında İmzalanan Sözleşmelere Yapılacak Olan Ödemeler

6.4.1. Avrupa Birliği Katkısı

IPA fonları kapsamında imzalanan sözleşmelere yapılan ödemelerden AB Komisyonunun sağladığı katkıdır. Bu katkının sağlanabilmesi için Ulusal

Yetkilendirme Görevlisi tarafından gerekli akreditasyonların verilmesi sözleşmelerin imzalanması ve ödemelerin yapılmasına bağlıdır. AB katkısı sağlanan bir proje muhakkak faydalanıcı ülkenin katkısıyla beraber finanse edilebilir³⁴. AB Komisyonu her türlü vergiler, gümrük vergi ve tarifeleri, toprağın ve var olan bir binanın satın alınması kiralınması, faiz ve finansal cezalar gibi harcamalara katkı sağlamayacaktır.

6.4.2. Ulusal Katkı

AB Komisyonunun katkı sağlamayı taahhüt ettiği projelere faydalanıcı ülkenin sağlayacağı katkıdır. Örneğin; 100 TL'lik bir sözleşme imzalandığını varsayalım. AB Komisyonu bu projeyi finanse etmeyi taahhüt etti ve taahhüt miktarını projenin ihale bedelinin %90'ı olarak belirledi. Bu halde projenin 90 TL'lik kısmı AB katkısı, 10 TL'lik kısmı ise faydalanıcı ülkenin katkısı ile finanse edilecektir.

Program Otoritesinin imzaladığı sözleşme türüne göre değişmektedir. Ancak genel olarak bu ödeme türleri üçe ayrılabilir. IPA kapsamında imzalanan sözleşmelere yapılacak olan ödemeler; avans ödemesi ara ödemesi ve nihai ödemedir.

6.4.3. Avans Ödemesi

Sözleşmeye bağlanmış olan proje için firmaya avans ödemesi yapılabilir. Bu avans ödemesi fatura karşılığı ve ya yapılan bir işin karşılığı olmadığı için faizsiz kredi niteliğindedir. Avans ödemesinin yapılabilmesi için firmadan avans teminat

³⁴ Komisyon Tüzüğü, <http://eur-lex.europa.eu>, 718/2007, 12.06.2007

mektubu alınır. Avans teminat mektubu firma işlerini gerçekleştirdikçe serbest bırakılabilir. Avans teminat mektubu, Yüklenici alınan avans tutarı kadar işi yerine getirdiğinde avans hakedilmiş olur ve avans teminat mektubu tamamen serbest bırakılır.

6.4.4. Ara Ödeme

Firma işe başladıktan sonra gerçekleştirdiği iş ve işlemler için ara ödeme talep edebilir. Bu ara ödemeler belirli bir dönemlere ayrılabilir. Aylık ya da üç aylık olabilir.

6.4.5. Nihai Ödeme

Sözleşme yükümlüsünün iş ve işlemlerini gereği gibi yerine getirdiğinde Program Otoritesi tarafından yapılacak ödemedir.

6.4.6. İbra

Yüklenici, Son Hesap Raporunu verirken, bu Raporun tutarının Yükleniciye sözleşme kapsamında ya da sözleşmeyle bağlantılı olarak ödenmesi gereken tüm parayı eksiksiz ve nihai olarak gösterdiğini doğrulayan yazılı bir ibraname verir. Bu ibranamede, ibranamenin Yüklenicinin Kesin Teminatını ve Son Hesap Raporundaki nihai tutarın ödenmemiş bakiyesini almasıyla yürürlüğe gireceğini belirten bir beyan bulunabilir.

6.5. AB Katkısının Vergisel Durumu Çıkarımlar

Türkiye ile Avrupa Birliği arasındaki mali işbirliği çerçevesinde Avrupa Birliği'nin 2007-2013 bütçe dönemine ilişkin mali yardımlar için 11.7.2008 tarihinde Türkiye ile Avrupa Komisyonu arasında imzalanan IPA Çerçeve Anlaşması'nın "Vergiler, gümrük ve ithalat vergileri ve yükleri ve/veya eş etkili vergilere ilişkin kurallar" başlıklı 26. maddesinin ilk fıkrasında; "Sektörel Anlaşma ya da bir Finansman Anlaşmasında başka bir şekilde belirtilmedikçe vergiler, gümrük ve ithalat vergi ve yükleri ve/veya eş etkiye sahip vergiler, Katılım Öncesi Yardım Aracı kapsamında finanse edilmeyecektir. Bu muafiyet, Türkiye Cumhuriyeti tarafından sağlanan ortak finansmanı da kapsamaktadır.³⁵

Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibeler, özel bir fon hesabında tutulur ve gelir olarak dikkate alınmaz. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması hâlinde bu tutar gelir kaydedilir³⁶.

Avrupa birliğinin finanse ettiği projeye yapılan ödemelerde gerek AB katkısından gerekse Faydalanıcı ülkenin sağlamış olduğu katkıdan vergi kesintisi yapılmayacaktır. Bu ödemelerin muhasebeleştirilmesinde vergi kesintisi yapılmadığı için düzenlenecek muhasebe kaydında her hangi bir vergi hesabı işletilmeyecektir.

³⁵ Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) ile Temin Edilen Yardımın Uygulanması Çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetine Sağlanan Avrupa Topluluğu Mali Yardımlarıyla İlgili İşbirliği Kuralları Hakkında Çerçeve Anlaşma, T.C. Resmi Gazete, 27090 (Mükerrer), 24.12.2008.

³⁶ Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, T.C. Resmi Gazete, 6456, 18 Nisan 2013

Ancak ihtiyat saiki ile muhasebe sisteminde bir vergi hesabı açılmasında bir sakınca bulunmamaktadır.

7. IPA Fonlarının Muhasebeleştirilmesinde Kullanılacak Muhasebe Programının Taşınması Gereken Özellikler

IPA fonları ile proje gerçekleştiren kurumlar muhasebe sistemi olarak bilgisayarlı sistem kullanmaları gerekmektedir. Bu program kurumun ihtiyaçlarına göre hazırladığı muhasebe hesap planına uygun olmalıdır. IPA fonu kullanan kuruluşlar muhasebe sisteminden ihtiyaç duydukları raporları alabilmek için hesapları alt hesaplara bölmek zorunda kalabilirler. Bu alt hesaplar kuruluşun önceliklerine, projelerine, ödeme türlerine ya da sağlanan fonların türlerine göre ayrılabilir. Eğer muhasebe sistemi alt Kısıtlımlara izin vermiyorsa ilgili kuruluş için bu muhasebe sistemi yararlı olmayacaktır.

IPA fonları ile proje gerçekleştiren kuruluşlar yapacakları muhasebe işlemleri ve muhasebe sisteminden alacakları raporların dili İngilizce olmak zorundadır. Çünkü ilgili kuruluş bu dokümanları Avrupa birliğinin ilgili denetim organlarına sunmak zorundadırlar. Ayrıca finansmanın kaynağı olan AB fonları Avro para cinsinden gönderilmektedir. Bu yüzden muhasebe sisteminde kur olarak Avro kullanılmalıdır.

IPA fonları kullanan Kuruluş fonların akımı, kontrolü ve ilgili diğer kuruluşları da temel alarak muhasebe ilkelerine sadık kalarak kendine işlemlerine uygun bir muhasebe hesap planı oluşturabilir. Ancak muhasebe programı kendi içinde temel bir hesap planı ile kurulmaktadır. Muhasebe sistemi içinde bulunan bu hesap planını değiştirmeye izin vermelidir.

Muhasebe sisteminden alınacak temel raporlar bilanço, geçici mizan, genel mizan, defteri kebir mizanı ve fon akım tablosudur. Bu raporlar oluşturulan hesap planına göre tekrardan düzeltilmeli ve hesap planına uyumlu hale getirilmelidir.

Muhasebe sistemi ayrı bir bilgisayar üzerine kurulmalı ve bu bilgisayara ihtiyaç harici diğer programlar kurulmamalıdır. Bilgisayar sisteminde gerçekleşecek bir sistemsel hata tüm muhasebe kayıtlarının silinmesine sebep olabilir. Ayrıca muhasebe sisteminden belirli aralıklarla yedekleme alınmalı ve farklı bir sistemde saklanmalıdır. Böylece sistemsel bir hatada muhasebe kayıtları kurtarılmış olacaktır.

Muhasebe programı yapılan bir muhasebe kaydında daha sonradan direkt bu kayıt üzerinde değişiklik yapmaya ve ya silmeye izin vermemelidir. Yapılacak değişiklikler ayrı bir muhasebe işlem fişi ile gerçekleştirilmelidir. Ayrıca geçmişe dönük muhasebe kaydı yapılamamalıdır. Muhasebe programı geçmişe dönük muhasebe kaydını önlemek için muhasebe fiş numarasını ve tarihini otomatik ve sırasıyla atamalıdır.

Muhasebe sisteminin işlevsel ve kontrol edilebilir bir yapıda olmasını sağlayabilmek için muhasebe işlemleri iki personel tarafından gerçekleştirilmelidir. Bir personel kayıt işlemlerini gerçekleştirirken ikinci personel bu kayıtların doğruluğunu kontrol etmelidir. Muhasebe sisteminde kayıt yapmaya yetkili personel için yetkiler kayıt yapma, düzeltme fişi kaydı yapma, rapor oluşturma şeklinde tanımlanmalıyken ikinci personel için kontrol etme yetkisi tanımlanmalıdır. Böylece kontrol eden yetkili bir değişiklik öngördüğünde kendisi değiştiremeyecek bu değişiklik kayıt yapmaya yetkili personel tarafından gerçekleştirilecektir ve muhasebede keyfiyet önlenmiş olacak ve her işlem sisteme girmiş olacaktır.

VII. BÖLÜM

KATILIM ÖNCESİ MALİ YARDIM ARACININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE KULLANILACAK HESAPLAR ve TANIMLARI

1. Program Otoritesine Dair Varsayımlar

Öncelik; Program Otoritesi gerçekleştirdiği işlemlere, görev alanlarına göre yaptığı ayrımlardır.

- Program Otoritesi katılım öncesi yardım aracı fonlarını iki tür önceliğe ayırdığı;
 - Öncelik 1
 - Öncelik 2
- İlk önceliğinin yapım işleri ikinci önceliğinin ise müşavirlik işleri olduğu
- Her bir öncelik için Program Otoritesinin iki AB projesi yürüttüğü
 - Öncelik 1 A Projesi yapım işi
 - Öncelik 1 B projesi yapım işi
 - Öncelik 2 C projesi müşavirlik işi
 - Öncelik 2 D projesi müşavirlik işi
- Her bir projenin belirli kısmının Avrupa Birliği diğer kısmının ise Ulusal katkı tarafından sağlandığı

2. Muhasebe Hesaplarına Dair Varsayımlar

Program Otoritesinin ilgili yasal çerçeve, iş ve işlemleri gereği kullanması gereken ana hesaplar aşağıdaki gibidir.

Tablo 11: Hesap Planı

Temel Hesaplar	
Varlıklar	Kaynaklar
1 Dönen Varlıklar	3 Kısa Vadeli Kaynaklar
10 Hazır Değerler	30 Ödenebilir Fonlar
102 Banka	300 Ulusal Fondan Fonlar
103 Ödeme Emirleri (-)	301 Kullanılan Fonlar (-)
	302 İade Edilen Fonlar (-)
	303 Bankadan Fonlar-Faiz
	303 Yüklenicilerde Fonlar-Faiz
	305 Diğer Fonlar
12 Alacaklar	32 Diğer Kısa Vadeli Kaynaklar
120 Ulusal Fondan Alacaklar	320 Diğer Kısa Vadeli Kaynaklar
125 Diğer Alacaklar	340 Pey Akçesi
127 İdari Takipteki Alacaklar	360 Ödenecek Vergiler
128 Yasal Takipteki Alacaklar	
18 Gelir Tahakkukları	
181 Tahakkuk Eden Gelirler	
2 Duran Varlıklar	4 Uzun Vadeli Kaynaklar
22 Alacaklar	40 Ödenebilir Fonlar
220 Ulusal Fondan Alacaklar	400 Ulusal Fondan Fonlar
225 Diğer Alacaklar	401 Kullanılan Fonlar (-)

227 İdari Takipteki Alacaklar	402 İade Edilen Fonlar
228 Yasal Takipteki Alacaklar	403 Diğer Fonlar
28 Gelir Tahakkukları	42 Diğer Kısa Vadeli Kaynaklar
281 Tahakkuk Eden Gelirler	420 Diğer Kısa Vadeli Kaynaklar
9 Nazım Hesaplar	
900	İmzalanan finansman anlaşmaları
901	İmzalanan finansman anlaşmaları alacaklı hesap(-)
910	İmzalanan sözleşmeler
911	İmzalanan sözleşmeler alacaklı hesap(-)
920	Fon Talepleri
921	Fon Talepleri alacaklı hesap(-)
930	Alınan Teminat Mektupları
931	Alınan Teminat Mektupları alacaklı hesap(-)

2.1. Ana Hesapların Altında Açılabilir Alt Hesaplar ve Önemi

Ana hesaplar o hesabın detayını göstermeyen ancak toplam olarak tüm işlemleri ve tutarları gösteren hesaplardır. Program Otoritesi hesapların daha şeffaf hale getirilmesi, daha detaylı raporlama yapılabilmesi ve çıktıların daha kolay izlenebilir olması amacı ile bazı ana hesapları alt hesaplara ayırabilir. Program Otoritesine dair varsayımlar isimli alt başlıkta geçen varsayımlara dayanarak Program Otoriteleri ana hesaplarını önceliklerine göre iki alt hesaba ayırabilir.

11 Öncelik 1

22 Öncelik 2

Her bir öncelik yapılan projelere göre alt kırılımlara ayrılabilir;

001 A yapım işi projesi

002 B yapım işi projesi

003 C müşavirlik işi

004 D müşavirlik işi

Alt kırılımlara ayrılarak takip edilen proje her bir ödeme için tekrardan alt kırılımlara ayrılabilir;

1 AB katkısı

2 Ulusal katkı

Daha açıklayıcı olması açısından yapılan alt kırılımlar şu örnekle açıklanabilir.

103 Ödeme Emirleri (-)

103.11 Ödeme Emirleri (-), Öncelik 1

103.11.001 Ödeme Emirleri (-), Öncelik 1, A yapım işi

103.11.001.1 Ödeme Emirleri (-), Öncelik 1, A yapım işi, AB Katkısı

Tablo 12: Önceliklere göre Detaylandırılmış Hesap Örneği

03	Ödeme Emirleri (-)		
	1	Öncelik 1	
		01	A yapım işi
			AB Katkısı
			Ulusal Katkı

Alt kırılımlar Program Otoritesinin detaylı raporlar üretmesini ve bu raporların özelleştirilmesini sağlar. Yukarıdaki örnekte A yapım işi için ne kadar Avrupa Birliği katkısı ödendiği ya da birinci öncelik altındaki projelere yapılan ödemeler bu kırılımlar sayesinde daha kolay izlenip raporlanabilir.

2.2. Katılım Öncesi Yardım Aracı Fonları Kullanan Program Otoritesinin Muhasebeye Dair Yapabileceği İşlemler

- Finansman anlaşmasının imzalanması
- Sözleşme imzalanması
- Ulusal Fondan Fon talebi
- Fonların ilgili hesaplara aktarılması
- Bankaya ödeme emri gönderilmesi
- Ödeme emirlerinin yerine getirilmesi

2.3. Kayıt İşlemleri Açısından Kaynak Belgeler

Kaynak doküman, muhasebe sisteminde yapılan kayıtların dayanağını oluşturan kanıtlayıcı belgelerdir. Kaynak dokümanlar en azından tarih, tutar ve işlemin açıklamasını içermelidir. Bu minimum gereksinimler haricinde dokümanlar kayıtların diğer tarafının adres ve ismini de içermelidir.

- İmzalanan Finansman Anlaşması
- Alınan Teminatlar
- Faturalar
- Ödeme Emirleri
- Banka Dekontları

3. Kullanılacak Hesaplar Tanımları Ve Yapılacak Kayıtlar

- 102 Banka
- 103 Ödeme Emirleri (-)
- 120 Ulusal Fondan Alacaklar
- 125 Diğer Alacaklar
- 127 idari Takipteki Alacaklar
- 128 Yasal Takipteki Alacaklar

3.1. 102 Banka Hesabı

Bu hesap Program Otoritesinin banka hesaplarında bulunan gerekli ödemelere aktarılabilecek fonlarının tutarını gösterir.

Bu hesaba para girişleri olduğunda hesap borçlandırılır, hesaptan para çıkışları olduğunda hesap alacaklandırılır. Bu hesap, aktif hesabı olup borç bakiyesi verir.

102 Bankalar Hesabını Borçlandıracak işlemler;

- Program Otoritesi tarafından hazırlanan fon talepleri Ulusal Fon tarafından onaylanıp hesaba aktarıldığında,
- Program Otoritesinin karşı taraftan yaptığı tanzimler
- Teminat mektuplarının nakde çevrilmesi

102 bankalar hesabının alacak tarafını çalıştıracak işlemler

- Program Otoritesi tarafından yapılan ödemeler
- Karşı tarafa yapılan faiz ve ceza ödemeleri
- Program bitiminde hesapta kalan tutarların Avrupa Komisyonuna gönderilmesi

3.2. 103 Ödeme Emirleri (-)

Program Otoritelerin banka aracılığı ile ödeme yaparken ödeme emrinin bankaya ulaşıncaya kadar takip edilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır.

Ödeme emri düzenlenip bankaya gönderildiğinde bu hesap alacaklandırılır, banka ödeme emrinin yerine getirdiğinde borçlandırılır.

Pasif karakterli aktif hesaptır, alacak bakiyesi verir. 102 bankalar hesabının düzenleyici hesabıdır.

103 Ödeme Emirleri Hesabını Borçlandıracak işlemler;

- Ödeme emirlerinin banka tarafından yerine getirilmesi

103 Ödeme Emirleri Hesabını Alacaklandıracak işlemler;

- Bankaya ödeme emrinin gönderilmesi

12 Alacaklar

Program Otoritesin IPA fonlarının kullanımı kapsamında sahip olduğu alacakları gösteren hesaplardır.

3.3. 120 Ulusal Fondan Alacaklar

Program Otoritelerinin belirli dönemlerle ulusal fondan yaptığı fon talepleri ulusal fon tarafından onaylanınca Program Otoritelerinin alacak hakkı doğar.

Fon talepleri onaylanınca bu hesap borçlandırılır, onaylanan fonlar Program Otoritesinin hesabına aktarılınca alacaklandırılır. Aktif karakterli bir hesaptır borç bakiyesi verir.

120 Ulusal Fondan Alacaklar Hesabını Borçlandırarak İşlemler;

- Ulusal fonun fon talebini onaylaması

120 Ulusal Fondan Alacaklar Hesabını Alacaklandırarak İşlemler;

- Ulusal Fonun onayladığı tutarı Program Otoritesinin ilgili hesaplarına göndermesi

3.4. 127 İdari Takipteki Alacaklar

Program Otoritesinin alacaklı olduğu kuruluşlara geri ödeme talebi gönderdiği ancak yasal takip süresinin başlamadığı alacaklarını ifade eder.

127 İdari Takipteki Alacaklar Hesabını Borçlandırarak İşlemler;

- İdari takipteki bir alacak için borçluya ödeme yazısının gönderilmesi

127 İdari Takipteki Alacaklar Hesabını Alacaklandırarak İşlemler;

- Borçlunun borcunu ödemesi,
- Yasal takip işlemlerinin başlaması

3.5. 128 Yasal Takipteki Alacaklar

İdari takip yolu ile alacakların tahsil edilememesi durumunda idari takipte belirtilen son ödeme süresinin geçmesi ile alacak için hukuki yollarla tahsil edilmesini ifade eder.

128 Yasal Takipteki Alacaklar Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- İdari takibi yapılan alacağın tahsil edilememesi durumunda

128 Yasal Takipteki Alacaklar Hesabını Alacaklandıracak İşlemler

- Yasal takip yoluyla alacağın tahsil edilmesi

4. Program Otoritesinin Kaynak ve Yükümlülükleri

- 300 Ulusal Fondan Fonlar
- 301 Kullanılan Fonlar (-)
- 302 İade Edilen Fonlar (-)
- 303 Bankadan Fonlar-Faiz
- 304 Yüklenicilerden Fonlar-Faiz
- 305 Diğer Fonlar

4.1. 300 Ulusal Fondan Fonlar

Program Otoritesinin Ulusal Fondan talep ettiği ve bu talebinin onaylanması ile ortaya çıkan kaynaktır. Bu hesap pasif hesap olup alacak bakiyesi verir.

300 Ulusal Fondan Fonlar Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Fon talebinin ulusal fon tarafından onaylanması

300 ulusal fondan fonlar hesabı her daim toplamda ne kadar fonu hak ettiğimizi göstermesi açısından sadece alacaklandırılır ve bu hesaba borç kaydı sadece taahhüt azaltıldığında yapılır başka işlem dolayısıyla bu hesap borçlandırılmaz

4.2. 301 Kullanılan Fonlar (-)

Program Otoritesi yapılan iş ve işlemler kapsamında ödeme yaptıkça bu hesabı kullanır. Aktif karakterli pasif hesap olup 300 Ulusal Fondan Fonlar hesabını düzenler. Bu iki hesap arasındaki olumlu fark kullanılan fon tutarını gösterir. Bu hesap borçlu çalışır ve borç bakiyesi verir.

301 Kullanılan Fonlar (-) Hesabını Borçlandırarak İşlemler

- Program Otoritesi tarafından ödeme yapılması

301 Kullanılan Fonlar (-) Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Her hangi bir sebeple yapılan ödemenin geri alınması

4.3. 302 İade Edilen Fonlar (-)

Katılım öncesi yardım programının kapanışından sonra 300 Ulusal Fondan Fonlar hesabı 301 Kullanılan Fonlar(-) hesabı ile karşılıklı kapatılır. Eğer 300 Ulusal Fondan Fonlar hesabı alacak bakiyesi veriyorsa bu hesap 302 İade edilen Fonlar hesabı ile kapatılır.

302 İade Edilen Fonlar hesabı aktif karakterli pasif hesaptır, borçlu çalışır borç bakiyesi verir. 301 Kullanılan Fonlar hesabı ile birlikte 300 Ulusal Fondan Fonlar hesabını düzenler.

302 İade Edilen Fonlar (-) Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- Program Otoritesine tahsis edilen IPA fonlarının program sonunda kalan kısmı

4.4. 303 Bankadan Fonlar-Faiz

Program Otoritesinin Ulusal Fondan talep ettiği fonlar ilgili banka hesaplarına yattıktan sonra bu hesaplara işleyen faizler bu hesapta tutulur. Katılım öncesi yardım aracı kapsamında banka hesaplarına işleyen faizler Program Otoritesinin kullanabileceği fonlar olmayıp bu tutarlar belirli aralıklarla Ulusal Fonun ilgili hesaplarına gönderilir. Dolayısıyla bu tutarlar Program Otoritesi açısından tam anlamıyla bir gelir olmadığından hesaplara işleyen faizler tek düzen muhasebe hesap planında bulunan 6 Gelir Tablosu hesapları yerine 303 Bankadan Fonlar –Faiz hesabına alacak kaydedilir. Elde edilen bu tutarlar proje bittikten ve program kapandıktan sonra kamu tarafından gelir kaydedilir.

303 Bankadan Fonlar-Faiz Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Banka hesabına yatan faiz tutarları

303 Bankadan Fonlar-Faiz Hesabını Borçlandırarak İşlemler

- Banka hesabına yatan faizlerin ulusal Fon hesaplarına transfer edilmesi

4.5. 304 Yüklenicilerden Fonlar-Faiz

Program Otoritelerine bir sözleşme ile iş ve ya işlemler gerçekleştirmekle yükümlü olan yükleniciler her hangi bir sebeple Program Otoritesine faiz ödeme zorunda kalmaları halinde bu faizler 304 Yüklenicilerden Fonlar-Faiz hesabında takip edilir.

304 Yüklenicilerden Fonlar-Faiz Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Yüklenicinin faizi banka hesabına aktarması

304 Yüklenicilerden Fonlar-Faiz Hesabını Borçlandırarak İşlemler

- Faizin Ulusal Fon hesaplarına aktarılması

4.6. 305 Diğer Fonlar

Program Otoritesi proje kapsamında ödeme yaptığı kurum ve kuruluşlardan aldığı teminat ve sigortaları nakde çevirdiğinde ortaya çıkan fonun kaydı bu hesapta tutulur.

305 Diğer Fonlar Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Sigorta veya teminatın nakde çevrilmesi

305 Diğer Fonlar Hesabını Borçlandırarak İşlemler

- Nakde çevrilen tutarları ilgili kuruma aktarılması

4.7. 340 Pey Akçesi

Program Otoritesi sözleşmeye göre yüklenicilere ödeme yaparken her ödemedeki belirli bir tutarı kesip sözleşmenin süresi bitinceye kadar saklayabilir. Bu akçe 304 Pey Akçesi hesabında tutulur.

340 Pey Akçesi Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Program Otoritesinin ödeme gerçekleştirirken kesintiyi yapması

340 Pey Akçesi Hesabını Borçlandırarak İşlemler

- Yapılan kesintilerin sözleşme bitiminden sonra ilgili yükleniciye aktarılması.

4.8. 360 Ödenecek Vergiler

Program Otoritesi yükleniciler ile katılım öncesi yardım aracı kapsamında sözleşme imzaladığında kanuni olarak bir vergi kesme ve bu kesilen vergiyi ilgili vergi dairesi yatırmakla yükümlü ise yani vergi sorumlusu³⁷ olduğu durumlarda tahsil edilen bu vergiler 360 Ödenecek Vergiler hesabında takip edilir.

360 Ödenecek Vergiler Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Program Otoritesinin vergi sorumlusu olduğu durumlarda vergiyi kaynakta kesmesi ve ya sonradan tahsil etmesi

360 Ödenecek Vergiler Hesabını Borçlandırarak İşlemler

- Tahsil edilen vergilerin ilgili vergi dairesine aktarılması

5. Nazım Hesaplar

- 900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları
- 901 İmzalanan Finansman Anlaşmaları Alacaklı Hesap(-)
- 910 İmzalanan Sözleşmeler
- 911 İmzalanan Sözleşmeler Alacaklı Hesap(-)
- 920 Fon Talepleri
- 921 Fon Talepleri Alacaklı Hesap(-)
- 930 Alınan Teminat Mektupları

³⁷ Vergi Usul Kanunu, T.C. Resmi Gazete, 213, 10 Ocak 1961

- 931 Alınan Teminat Mektupları Alacaklı Hesap(-)
- 900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları
- 901 İmzalanan Finansman Anlaşmaları-Alacaklı Hesap(-)

5.1. 900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları

901 İmzalanan Finansman Anlaşmaları Alacaklı Hesap(-)

Ülkelerin IPA fonlarından faydalanabilmeleri için finansman anlaşması imzalanması gerekmektedir. Bu bağlamda Türkiye Cumhuriyeti ile Avrupa Komisyonu arasında katılım öncesi yardım aracı altında belirli bir dönem için finansman anlaşması imzalanır. İmzalanan bu finansman anlaşmasında ilgili Operasyonel Program için yıllar bazında ne kadar fon tutarı tahsis edildiği gösterilmektedir. Operasyonel program için tahsis edilen fonların toplam tutarı 900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları hesabında takip edilir. Bu hesabın karşılığında düzenleyici hesabı olan 901 imzalanan finansman anlaşmaları-alacaklı hesap(-) kullanılır.

900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- Türkiye Cumhuriyeti ile Avrupa Komisyonunun sözleşme imzalaması

900 İmzalanan Finansman Anlaşmaları Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Operasyonel programın sonunda hesabın kapatılması

5.2. 910 İmzalanan Sözleşmeler

911 İmzalanan Sözleşmeler Alacaklı Hesap(-)

Program Otoriteleri finansman anlaşmasından sonra katılım öncesi yardım aracı kapsamında imzaladıkları sözleşmelerin tutarlarını 910 İmzalanan Sözleşmeler hesabında takip ederler. Bu hesabın karşılığında 911 İmzalanan Sözleşmeler Alacaklı hesap (-) kullanılır.

910 İmzalanan Sözleşmeler Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- Program Otoritesi tarafından imzalanan sözleşmelerin tutarları

910 İmzalanan Sözleşmeler Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- Sözleşmenin tamamlanması

5.3. 920 Fon Talepleri

921 Fon Talepleri Alacaklı Hesap(-)

İmzalanan sözleşmelere ödeme yapılabilmesi açısından çeyrek dönemlerde Program Otoriteleri tarafından Ulusal Fondan fon talebi gerçekleştirilir. Bu talep 920 fon talepleri hesabında takip edilir. Karşılığında 921 fon talepleri alacaklı hesap (-) kullanılır.

920 Fon Talepleri Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- Ulusal Fona yapılacak ödemelerin tahminini gösteren Fon Talepleri yazısının gönderilmesi

920 Fon Talepleri Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Fon talepleri yazısının Ulusal fon tarafından onaylanması

5.4. 930 Alınan Teminat Mektupları

931 Alınan Teminat Mektupları Alacaklı Hesap(-)

Program Otoriteleri katılım öncesi yardım aracı kapsamında imzaladığı sözleşmelerden aldığı teminatları bu hesapta takip eder. Bu hesabın karşılığında 931 Alınan teminat mektupları alacaklı hesap (-) kullanılır.

930 Alınan Teminat Mektupları Hesabını Borçlandıracak İşlemler

- Proje yüklenicilerinden teminatın alınması

930 Alınan Teminat Mektupları Hesabını Alacaklandırarak İşlemler

- Sözleşmenin gereği gibi tamamlanması
- Teminat mektubunun nakde çevrilmesi

VIII. BÖLÜM

MUHASEBE İÇİN UYGULAMALI ÖRNEKLER ve KAYITLARA DAYANAK TEŞKİL EDEN DÖKÜMANLAR

Program Otoritelerinin muhasebeleştirdiği temel işlemlerin daha iyi anlaşılabilmesi açısından her bir işlemin örnekle açıklanacaktır.

1. Muhasebe Kaydına Konu Olacak Temel İşlemler

1. Finansman anlaşmasının imzalanması
2. Fon talebinin hazırlanması
3. Fon talebinin onaylanması
4. Fonların banka hesabına aktarılması
5. Sözleşme imzalanması
6. Teminat mektubu alınması
7. Teminat mektubunun nakde çevrilmesi
8. Teminat mektubunun iade edilmesi
9. Ödeme emrinin hazırlanması
10. Ödemelerin yapılması

Verilecek olan örneğin daha anlaşılır olabilmesi açısından hesapların alt kırılımları gösterilmeyecek işlemler sadece ana hesaplar üzerinden gerçekleştirilecektir. Pey akçesi ve vergi kesintileri için oran %10 kabul edilecektir.

1.1. Finansman Anlaşmasının İmzalanması

Türkiye cumhuriyeti ile Avrupa Komisyonu arasında 1.000.000 € tutarında Finansman Anlaşması imzalanması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
900	İmzalanan finansman anlaşmaları	1.000.000	
901	İmzalanan finansman anlaşmaları alacaklı hesap (-)		1.000.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- İmzalanan finansman anlaşmasının bir örneği
- Bütçe ayrımlarını gösteren Finansman Anlaşmasının eki

1.2. IPA Kapsamında Sözleşme İmzalanması

Program Otoritelerinin Operasyonel programı kapsamında 100.000 € tutarında sözleşme imzalanması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
910	İmzalanan Sözleşmeler	100.000	
911	İmzalanan Sözleşmeler alacaklı hesap (-)		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Sözleşme tutarını gösteren sözleşme bölümlerinin örneği

1.3. Ulusal Fondan Fon Talep Edilmesi

İmzalanan sözleşmelere ödeme yapılabilmesi için 100.000 € tutarında fon talebi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
920	Fon Talepleri	100.000	
921	Fon Talepleri alacaklı hesap (-)		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Program Otoritesi tarafından hazırlanan fon talep yazısının bir örneği

1.4. Fon Talebinin Ulusal Fon Tarafından Onaylanması

Ulusal fonun 100.000 € tutarındaki fonu onaylaması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
921	Fon Talepleri alacaklı hesap (-)	100.000	
920	Fon Talepleri		100.000
120	Ulusal Fondan alacaklar	100.000	
300	Ulusal Fondan Fonlar		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Fon talebinin Ulusal Fon tarafından onaylandığına dair resmi yazı örneği

1.5. Onaylanan Fon Tutarının Program Otoritesinin Banka Hesaplarına Aktarılması

Onaylanan 100.000 € tutarında fonun ilgili banka hesaplarına transferi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
102	Banka	100.000	
120	Ulusal Fondan alacaklar		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Fonların aktarıldığına dair banka dekontları

**1.6. İmzalanan Sözleşme Kapsamında Yüklenicilerden Ödeme Öncesi
100.000 € Tutarında Teminat Alınması**

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
930	Alınan Teminat Mektupları	100.000	
931	Alınan Teminat Mektupları Alacaklı Hesap (-)		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Alınan teminatlarının bir örneği

**1.7. Sözleşme Kapsamında Yüklenicilere Ödeme Yapılması için Ödeme
Emrinin Bankaya Gönderilmesi ve %10 Pey Akçesi ile Vergi
Kesintilerinin Yapılması**

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
301	Kullanılan Fonlar	50.000	
103	Ödeme emirleri (-)		40.000
340	Pey Akçesi		5.000
360	Ödenecek Vergiler		5.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısının bir örneği

1.8. Bankanın Ödemeyi Gerçekleştirmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Ödeme emirleri (-)	40.000	
102	Banka		40.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.9. Yapılan Ödeme Kadar Sözleşmenin Azaltılması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
911	İmzalanan Sözleşmeler alacaklı hesap (-)	40.000	
910	İmzalanan Sözleşmeler		40.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.10. Teminat Mektubunun Nakde Çevrilmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
931	Alınan Teminat Mektupları Alacaklı Hesap (-)	100.000	
930	Alınan Teminat Mektupları		100.000
102	Banka	100.000	
305	Diğer Fonlar		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Teminat mektubunun nakde dönüştürüldüğüne dair banka dekontları

1.11. Sözleşme Kapsamında Yükleniciye Yapılan Ödemenin Bir Kısmının Haksız Bulup Faizi İle Birlikte Geri Talep Edilmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
127	İdari takipteki alacaklar	25.000	
301	Kullanılan Fonlar (-)		20.000
304	Yükleniciden Fonlar-Faiz		5.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Yükleniciye gönderilen geri ödeme yazısı

1.12. Yüklenicinin Haksız Bulunan Tutarı Program Otoritesine Faiziyle Birlikte İade Etmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
102	Banka	25.000	
127	İdari takipteki alacaklar		25.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- İlgili fonların hesaplara aktarıldığına dair banka dekontları

1.13. Tahsil Edilen Faizin Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Transfer Edilmesi İçin Ödeme Emrinin Düzenlenmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
304	Yükleniciden Fonlar-Faiz	5.000	
103	Ödeme Emirleri		5.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısı

1.14. Faizin Banka Tarafından Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Aktarılması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Ödeme Emirleri	5.000	
102	Banka		5.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Banka dekontları

1.15. Yükleniciye Yapılan İdari Takip Sonucunda Alacağın Tahsil Edilememesi Ve Yasal Takip Sürecinin Başlatılması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
128	Yasal Takipteki Alacaklar	25.000	
127	İdari Takipteki Alacaklar		25.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Yasal takip için hazırlanan belgelerin kopyası

**1.16. Sözleşme Kapsamında Yüklenicilere Ödeme Yapılması İçin
Ödeme Emrinin Bankaya Gönderilmesi – Sözleşmenin Kapatılması**

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
301	Kullanılan Fonlar	50.000	
103	Ödeme emirleri (-)		40.000
340	Pey Akçesi		5.000
360	Ödenecek vergiler		5.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısının bir örneği

1.17. Bankanın Ödemeyi Gerçekleştirme

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Ödeme emirleri (-)	40.000	
102	Banka		40.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.18. Yükleniciye Yapılan Ödemelerden Gerçekleştirilen Pey Akçesi Kesintilerinin Yüklenicinin Hesabına Gönderilmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
340	Pey Akçesi	10.000	
103	Ödeme emirleri (-)		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısının bir örneği

1.19. Banka Tarafından Ödemenin Gerçekleştirilmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Ödeme emirleri (-)	10.000	
102	Banka		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.20. Vergi Sorumlusu Olarak Program Otoritesinin Gerçekleştirdiği Vergi Kesintilerini İlgili Vergi Dairesi Transfer Etmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
360	Pey Akçesi	10.000	
103	Ödeme emirleri (-)		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısının bir örneği

1.21. Banka Tarafından Ödemenin Gerçekleştirilmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Ödeme emirleri (-)	10.000	
102	Banka		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.22. Sözleşmenin Kapatılması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
911	İmzalanan Sözleşmeler alacaklı hesap (-)	60.000	
910	İmzalanan Sözleşmeler		60.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.23. Teminat Mektuplarının Serbest Bırakılması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
931	Alınan Teminat Mektupları Alacaklı Hesap (-)	100.000	
930	Alınan Teminat Mektupları		100.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Yükleniciye verilen ibra yazısı

1.24. Program Otoritesinin Bankada Bulunan Hesaplarına Faiz Tahakkuk Etmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
102	Banka	10.000	
303	Bankadan Fonlar-Faiz		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Faizin hesaplara işlediğini gösteren banka dekontları

1.25. Faizin Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Transferi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
303	Bankadan Fonlar-Faiz	10.000	
103	Ödeme Emirleri		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısının bir örneği

1.26. Faizin Ulusal Fon Hesaplarına Geçmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Ödeme Emirleri	10.000	
102	Banka		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.27. Program Otoritesinin Ulusal Fondan Aldığı Fonların 10.000 € Kadarını Dönem Sonuna Kadar Kullanamaması ve Ulusal Fonun İlgili Hesaplarına Geri Transfer Yapması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
302	Ulusal Fondan Fonlar	10.000	
103	Ödeme Emirleri		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Bankaya gönderilen ödeme emri yazısının bir örneği

1.28. Bankanın Transfer İşlemini Gerçekleştirilmesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
103	Bankadan Fonlar-Faiz	10.000	
102	Banka		10.000

Kullanılacak kaynak dokümanlar

- Ödemenin yapıldığına dair banka dekontları

1.29. Finansman Anlaşmasının Süresinin Dolması

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç	Alacak
901	İmzalanan Finansman Anlaşmaları Alacaklı hesap (-)	1.000.000	
900	İmzalanan Finansman Anlaşmaları		1.000.000

IX. BÖLÜM

SONUÇ ve ÖNERİLER

Aday ve potansiyel aday ülkeler, AB tarafından sağlanan hibe niteliğindeki IPA fonlarından yararlanmaya başladıklarında bu fonların mali ve muhasebe yönetimi önem arz etmektedir.

Muhasebenin temel kaideleri, uluslararası kuruluşlar tarafından belirlenmiş ve ülkemiz tarafından da kabul görmüştür. Oluşturulan ortak ve geçerli kaideler sayesinde finansal işlemlerin takibi kolaylaşmış, daha güvenilir, açık ve anlaşılır hale gelmiştir. Her ne kadar temel kaideler belirlenmiş olsa da muhasebe sistemi uygulamada belirli esneklikleri de içinde barındırmaktadır. Söz konusu esneklikler, muhasebe sistemini oluşturan kuruluşun hem uluslararası kabul görmüş hem de kendi ihtiyaçlarına göre düzenleyebileceği bir muhasebe sistemi oluşturmaya olanak sağlamaktadır.

IPA fonlarından yararlanan ülkeler için bu fonların muhasebesinin tutulması çeşitli antlaşmalar ve kanunlarda AB tarafından zorunlu kılınmıştır. Bu zorunluluk kapsamında yararlanıcı ülkelerde bulunan ilgili kuruluşlar temel muhasebe sistemi ve hesap planı oluşturmuşlardır. Oluşturulan bu muhasebe sisteminin ve hesap planının ihtiyaçlara göre detaylandırılması, düzenlenmesi ve güncellenmesi gerekmektedir.

Yararlanıcı ülkelerde, IPA fonlarının hazmedilmesinden birden fazla kurum AB tarafından sorumlu tutulmuştur. Her yaralanıcı kurum ve ya kuruluş IPA fonlarının yönetimi ve muhasebeleştirilmesi için gerekli muhasebe sistemlerini oluşturmuşlardır. Oluşturulan bu muhasebe sistemleri doğası gereği farklılıklar göstermektedir. Bu farklılıkların, ulusal veya uluslararası kuruluşlara yapılan raporlamanın daha karışık bir hal almasına ve yararlanıcı ülkenin AB'ye yapması gereken raporlamaların daha az anlaşılır olmasına sebep olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca bu durum muhasebenin ve raporlamanın temel kaidelerine de çelişki oluşturmaktadır. Bu sebeple, Program Otoritelerinin de üstünde yetkili bir kurum tarafından IPA için genel bir muhasebe sistemi kurulmalı ve hesap planı oluşturulmalıdır. Ayrıca, uluslararası muhasebe standartlarına uygun raporların oluşturulup Program Otoriteleri tarafından kullanılmasının sağlanması gerekmektedir.

Program Otoritesi Bakanlıkların, muhasebe sistemini oluştururken karşılaşılan sıkıntıların başında fonların akımına ve muhasebe standartlarına uygun hesap planının hazırlanması ve bu planda yer alan hesapların niteliklerinin belirlenmesi gelmektedir. Program Otoritesi daha detaylı ve anlaşılabilir raporlama yapabilmesi için oluşturulan hesap planındaki her ana hesabı önceliklerine, projelerine ve ödeme türlerine göre alt hesaplara ayırması gerekmektedir. Bu alt kısımlar sayesinde gerek projelere yapılan ödemeler gerekse bu ödemelerin kaynakları detaylı bir şekilde raporlanabilecektir.

IPA kapsamında sağlanan fonlar bankalar aracılığı ile Program Otoritelerine aktarılmaktadır. Program Otoritelerine aktarılan bu fonlar ilgili banka hesaplarında beklediği süre zarfında faiz geliri sağlamaktadır. Bu faizler muhasebenin gereği olarak gelir tablosunda yer almalı ve bu gelirin vergisinin ilgili kuruma aktarılması gerekmektedir. Ancak faiz, Ulusal Fon ve Program Otoritelerinin kurduğu sistem gereği Program Otoritesinin tasarruf yetkisinde kalmayıp Ulusal Fon'a aktarıldığı için Program Otoritesinin bu faizi gelir olarak kabul etmesi muhasebenin 'özün önceliği' kavramı ile çelişmektedir. Bu sebeple Program Otoritesi faizi gelir hesaplarına kaydetmemelidir. Ancak bu faiz Program Otoritesinin hesaplarından

ilgili Ulusal Fon hesaplarına aktarılanlara kadar beklemektedir. Bu süre zarfında bu faizin takibinin yapılabilmesi için muhasebe sisteminde ilgili pasif hesapların açılması ve izlenmesi gerekmektedir.

Program Otoritesinin aktiflerini ve pasiflerini etkilemeyen ancak daha sonraki süreçlerde bilgi sağlayan işlemlerin takip edilmesi nazım hesaplar yoluyla sağlanmalıdır. Her işlemin bu hesaplarda takip edilmesinin sakıncası ise bilanço rakamlarının olduğundan fazla görünmesine sebep olmasıdır.

Program Otoriteleri, IPA fonları kapsamında gerçekleştirdiği muhasebe işlemlerinden ilgili antlaşmalar ve ulusal kanunlar gereği vergi kesintisi yapamamaktadır. Ancak daha sonraki dönemlerde bu kuralın aksine vergi kesintisi yapma yükümlülüğü getirilebileceği düşünülerek, bu kesintilerin yapılması ve takip edilebilmesi için ilgili hesaplar oluşturulmalıdır.

Bilgisayarlı muhasebe sistemi temel olarak bir bilgisayar yazılımına dayanmaktadır. Bu sistemde yapılacak muhasebe işlemlerinin doğruluğu için sistemin güncel ve nizami çalışır olması gerekmektedir. Bilgisayarlı muhasebe sistemini oluşturan firmalardan belirli aralıklarla teknik destek hizmeti alınmalı, sistemin bakımı ve onarımı yapılmalıdır. Belirli sürelerle bilgisayarlı muhasebe sistemi yedeklenmeli ve bu yedekler muhafaza edilmelidir.

IPA kapsamında tutulan muhasebe bilgisayar tabanlı bir sistemdir. Bu sistemin devamlılığı ve tutarlılığı açısından yapılan her kayıt işleminin geçerli bir kaynak dokümana dayandırılması gerekmektedir. Bilgisayarlı sistem üzerinden kayıt yapılmasına müteakip bu işlemin çıktılarının alınıp kaynak dokümanlarının ve bu işlemin kontrol edildiğini gösterir belgelerinde eklenip ilgili kişiler tarafından imzalanması gerekmektedir. Bu belgeler yükümlü olunan yasalarda belirtilen süreler kadar muhafaza edilmelidir.

KAYNAKÇA

Avrupa Birliği Anlaşması, Maastricht, 7 Ocak 1992.

AKDOĞAN, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2013.

SEVİLENGÜL, Orhan, Genel Muhasebe, Gazi Kitapevi, Ankara 2009.

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) ile Temin Edilen Yardımın Uygulanması Çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetine Sağlanan Avrupa Topluluğu Mali Yardımlarıyla İlgili İşbirliği Kuralları Hakkında Çerçeve Anlaşma, T.C. Resmi Gazete, 27090 (Mükerrer), 24.12.2008

Commission Implementing Regulation (Eu) No 447/2014 Of 2 May 2014 on The Specific Rules for Implementing Regulation (Eu) No 231/2014 of The European Parliament and of The Council Establishing an Instrument For Pre-Accession Assistance (IPA II)

Council Regulation (Ec) No: 1085/2006 Of 17 July 2006, Establishing an Instrument for Pre-Accession Assistance (IPA)

Commission Regulation (Ec) No: 718/2007 of 12 June 2007 Implementing Council Regulation (Ec) No 1085/2006 Establishing an Instrument for Pre-Accession Assistance (IPA)

Commission Regulation (Eu) No 231/2014 of The European Parliament and of The Council of 11 March 2014, Establishing an Instrument for Pre-Accession Assistance (IPA II)

Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ, Resmi Gazete, Sıra no:209, 27.01.2011

Gelir vergisi kanunu, T.C. Resmi Gazete,193, 06 Ocak 1961

Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, T.C. Resmi Gazete, 6456, 18 Nisan 2013

Kurumlar vergisi kanunu, T.C. Resmi Gazete, 5520, 21 Haziran 2006

Motorlu taşıtlar vergisi kanunu, T.C. Resmi Gazete, 197, 23 Şubat 1963

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Avrupa Komisyonu Arasındaki Türkiye'ye İlişkin "Bölgesel Kalkınma" Bileşeni Altındaki Katılım Öncesi Yardım Aracından Sağlanan Topluluk Yardımına Yönelik Çok Yıllı "Ulaştırma" Operasyonel Programı ile İlgili Finansman Anlaşmasını Değiştiren Finansman Anlaşması, T.C. Resmi Gazete, 4147, 18 Ocak 2013

Vergi Usul Kanunu, T.C. Resmi Gazete, 213, 10 Ocak 1961

<http://www.abgs.gov.tr>

<http://www.kalkinma.gov.tr>

<http://kgk.gov.tr>

<http://www.maliye.gov.tr>

<http://www.mfa.gov.tr/>