



**International**  
**SOCIAL SCIENCES**  
**STUDIES JOURNAL**



SSSjournal (ISSN:2587-1587)

*Economics and Administration, Tourism and Tourism Management, History, Culture, Religion, Psychology, Sociology, Fine Arts, Engineering, Architecture, Language, Literature, Educational Sciences, Pedagogy & Other Disciplines in Social Sciences*

**Vol:5, Issue:35**  
sssjournal.com

**pp.2470-2476**  
**ISSN:2587-1587**

**2019**  
sssjournal.info@gmail.com

Article Arrival Date (Makale Geliş Tarihi) 14/03/2019 | The Published Rel. Date (Makale Yayın Kabul Tarihi) 24/05/2019  
Published Date (Makale Yayın Tarihi) 24.05.2019

## **RUS BÜTÇE KURULUŞLARININ MUHASEBE SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

### **EVALUATION OF THE ACCOUNTING SYSTEM OF RUSSIAN BUDGET ORGANIZATIONS**

**Dr. Öğr. Üyesi Leyla AKGÜN**

Iğdır Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimleri Fakültesi, İşletme Bölümüylela.akgun@igdir.edu.tr, Iğdır/TÜRKİYE

**Dr. Öğr. Üyesi Duygu ARSLANTÜRK ÇÖLLÜ**

Iğdır Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimleri Fakültesi, İşletme Bölümü, duygu.arslanturk@igdir.edu.tr, Iğdır/TÜRKİYE

**Dr. Öğr. Üyesi Polad ALİYEV**

Iğdır Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimleri Fakültesi, İşletme Bölümü, Polad.aliyev@igdir.edu.tr, Iğdır/TÜRKİYE



**Article Type** : Research Article/ Araştırma Makalesi

**Doi Number** : <http://dx.doi.org/10.26449/sss.1433>

**Reference** : Akgün, L., Arslantürk Çöllü, D. & Aliyev, P. (2019). "Rus Bütçe Kuruluşlarının Muhasebe Sisteminin Değerlendirilmesi", *International Social Sciences Studies Journal*, 5(35):2470-2476.

## **ÖZ**

Uluslararası ilişkilerin gelişimi, ulusal ekonominin tüm alanlarının standardizasyonunu ve küreselleşme mevzuatın uluslararası gelişme ve standartlar doğrultusunda geliştirilmesini gerekli kılmaktadır. Bu gelişmeler ekseninde Rusya'da özellikle muhasebe alanında gerçekleştirilen düzenlemeler üzerine yoğunlaşıldığı görülmektedir. Son dönemlerde kamu kuruluşlarında yürütülen muhasebe işlemlerine verilen önemin azalması nedeniyle muhasebe sisteminin geliştirilmesi ve gerekli yasal düzenlemelerin yapılması yönünde faaliyetlerin artırıldığı gözlemlenmektedir. Bu kapsamda özellikle bütçe kuruluşlarında muhasebe sisteminin etkililiğinin artırılması için gerekli prosedürlerin geliştirilip uygulanması büyük önem taşımaktadır. Bütçe kuruluşlarında muhasebe sistemi, Rusya Federasyonu ulusal muhasebe sisteminin ayrılmaz bir parçası olarak, finansal kaynakların etkili bir şekilde yönetilmesi için gerekli muhasebe bilgisinin üretilmesine yönelik faaliyetleri kapsamaktadır. Etkin bir şekilde faaliyet gösteren muhasebe sistemi, bütçe kuruluşlarında yeni rezervlerin bulunması, planlama ve bütçe disiplini ihlallerinin saptanması, olası kayıp ve gereksiz maliyetlerin önlenmesi açısından oldukça önemlidir. Bu durum bütçe kuruluşlarında muhasebe sisteminin özelliklerinin detaylı bir şekilde incelenmesini güncel kılmaktadır. Bu çalışmada, Rusya Federasyonu'ndaki bütçe kuruluşlarında gerçekleştirilen muhasebe uygulamalarıyla ilgili yapılan yasal düzenlemeler ve bu çerçevede yaşanan gelişmelere yer verilerek, bu kuruluşların kullandığı hesap planı ve uyguladığı muhasebe politikası detaylı bir şekilde incelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Bütçe Kuruluşları, Muhasebe Sistemi, Rusya.

## **ABSTRACT**

The development of international relations requires the standardization of all areas of the national economy and the development of globalization legislation in line with international development and standards. In the context of these developments, in Russia, it is observed that the focus is brought on the regulations in accounting, in particular. In recent years, due to the decrease in the importance given to the accounting procedures carried out in public institutions, it is observed that the activities to improve the accounting system and to make the necessary legal arrangements have been increased. In this context, it is of great importance to develop and implement the procedures necessary to increase the effectiveness of the accounting system, especially in budget organizations. The accounting system in budget organizations involves activities to produce accounting information necessary for the effective management of financial resources as an integral part of the national accounting system of the Russian Federation. The accounting system, which operates effectively, is very important in terms of finding new reserves in budget organizations, determining the violations of planning and budget discipline, and preventing possible losses and

unnecessary costs. This situation makes a detailed analysis of the characteristics of the accounting system in budget organizations. This situation makes a detailed analysis of the characteristics of the accounting system in budget organizations. In this study, the legal arrangements related to the accounting practices carried out in the budget organizations in the Russian Federation and the developments in this framework are included and the account plan and the accounting policy applied by them are examined in detail.

**Key Words:** Budget Organizations, Accounting System, Russia.

## 1. GİRİŞ

Günümüzde Rusya'daki şirketlerin ekonomik faaliyetlerini sürdürebilmeleri için en gerekli unsurun finansal fon ve kaynakların sağlanması olduğu görülmektedir. Bu kapsamda tüm şirketler açısından finansal fon ve kaynakların muhasebeleştirilmesine verilen önem giderek artmaktadır. Özellikle bütçe kuruluşlarında iktisadi kararların alınması için gerekli bilginin güvenilirliği ve kalitesinin artırılması yönünde muhasebe sisteminin geliştirilmesi zaruri önem taşımaktadır (Gromadina, 2017: 91).

Bütçe kuruluşları, ana faaliyetleri gelir ve gider tahminlerine dayanan bütçe tarafından finanse edilen kamu kuruluşlarını kapsamaktadır (Blinova & Vikhareva, 2015: 199). Kuruluşun bütçe kuruluşu olarak nitelendirilebilmesi için zorunlu koşul tahmine dayalı bütçe finansmanı ve bütçe hesap planına göre muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmesidir. Tahmine dayanarak bütçe planlaması etkin bir şekilde yapılmakta ve fonların hedefler doğrultusunda, tasarruflu olarak kullanımı sağlanmaktadır. Nitekim ticari şirketlerin temel amacı kar elde etmek iken, bütçe kuruluşlarının temel amacı sosyal, kültürel, eğitimsel ve bilimsel hedeflere ulaşmaktır. Ayrıca bütçe kuruluşları kar getiren faaliyetlerde de bulunabilmekte ve bu kuruluşlarda çalışan personelin ücretli hizmet vermesine çalışma saatleri formuna ilgili verilerin girilmesi koşuluyla izin verilmektedir (Kulago, 2010: 141).

Bütçe kuruluşlarında finansmanla ilgili muhasebeleştirme ve finansal raporlama bütçe kuruluşları için öngörülen kurallar esasında gerçekleştirilmektedir. Bütçe kuruluşlarında uygulanan muhasebe sistemi Rusya Federasyonu ulusal muhasebe sisteminin temel bileşenleri arasında yer almakta ve bu kuruluşlardaki bilgi sistemi ticari şirketlerde uygulanan muhasebe kurallarından önemli ölçüde farklı olmasından kaynaklı olarak özel nitelik taşımaktadır. Bütçe kuruluşlarında muhasebeleştirme Rusya Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen özel düzenlemeler esasında gerçekleştirilmektedir.

Etkin bir şekilde işleyen muhasebe sistemi sayesinde gizli rezervler ile mali ve bütçe disiplini ihlalleri tespit edilmekte ve olası kayıp ve gereksiz maliyetler önceden tespit edilerek önlenmektedir (Laşmanova, 2017: 6). Bütçe kuruluşlarında yürütülen muhasebe sisteminin temel özellikleri arasında bütçe sınıflandırması bağlamında; muhasebe işlemlerinin düzenlenmesi, harcamaların finansman planının uygulanıp uygulanmadığının kontrolü, nakit ve fiili harcamaların tahsisinin gerçekleştirilmesi, hazine bütçe uygulama sistemine geçiş ve kamu kuruluşlarında sektöre özgü muhasebe uygulamalarının yürütülmesi yer almaktadır (Omarov, 2016: 34). Bu sistem aynı zamanda ekonomik gelişimin her aşamasında hükümetin alacağı kararları destekleyerek ortaya çıkabilecek sorunların çözümüne önemli katkı sağlamaktadır. Bu doğrultuda bütçe gelir ve giderlerindeki yapısal modifikasyon, kamusal varlık ve kaynakların kullanımındaki yasal dayanak ve ekonomik koşullardaki değişiklikler muhasebe prensiplerinin de tekrar gözden geçirilmesi zaruriyetini doğurmuştur. Rusya'da son yıllarda yaşanan politik değişiklikler, birçok yasal düzenlemenin geliştirilmesine neden olmakla beraber özellikle bütçe kuruluşlarındaki muhasebe sisteminin uluslararası standartlarla uyumlaştırılarak geliştirilmesi yönünde bütçe reformlarının gerçekleştirilmesi gereğini ortaya çıkarmaktadır. Bütçe alanındaki reformların temel amacı, hükümet politikasıyla uyumlu bir şekilde kamu fon ve kaynaklarının etkin bir şekilde yönetimi için gerekli şartların sağlanmasıdır (Gluşenko & Solodova, 2011: 6). Bütçe alanındaki reformlar aşağıda sıralanan unsurlar üzerine yoğunlaşarak gerçekleştirilmektedir:

- Bütçe sınıflandırması ve bütçe muhasebesinin geliştirilmesi,

- Üstlenilen ve mevcut borçların bütçe tahsisinin gerçekleştirilmesi,
- Orta vadeli planlamanın geliştirilmesi,
- Program hedefli bütçe planlama yöntemlerinin uygulama alanının genişletilmesi,
- Bütçe hazırlama ve inceleme sürecinin yeniden düzenlenmesi (Gluşenko & Naboyşikova, 2009: 214).

Gerçekleştirilen reformlar bütçe kuruluşlarında muhasebe sisteminin etkin bir şekilde işleyişini sağlayan yeni yasal düzenlemelerin hazırlanarak uygulanmaya konması gereğini ortaya koymaktadır. Bu kapsamda Rusya’da yapılan tüm yasal düzenlemeler ve bu düzenlemeler çerçevesinde yaşanan gelişmelere ilgili bilgiye aşağıdaki bölümde yer verilecektir.

## 2. BÜTÇE KURULUŞLARININ MUHASEBE SİSTEMİ VE POLİTİKALARI

Rusya’da bütçe muhasebe ve raporlama sisteminde reformların gerçekleştirilmesi gereğini ortaya çıkaran temel neden, hükümetin politikası doğrultusunda kamu fon ve kaynaklarının etkin bir şekilde kullanımı için gerekli koşulların oluşturulmasıdır. Bu eksende 2004 yılından itibaren Rusya Maliye Bakanlığı tarafından bütçe sisteminin geliştirilmesi yönünde çalışmalar başlatılmıştır. Bütçe Kanununun 34. maddesince belirlenen temel ilkelerinin yerine getirilmesi ve bütçe fonlarının tasarruflu kullanımını amaçlayan ve 08.05.2010 tarihinde yürürlüğe giren “Kamu Kuruluşlarının Yasal Statüsünün İyileştirilmesi Kanunu” bütçe sisteminin geliştirilmesi yönünde yapılan önemli düzenlemeler arasında yer almaktadır. Bu düzenlemenin getirdiği en önemli yenilik kamu kuruluşlarının sınıflandırılması ve bu kapsama ilişkin bir muhasebe sistemi kurularak ilgili işlemlerin yürütülmesidir. Bu kanunla kamu kuruluşları için yeni ekonomik çalışma koşulları belirlenerek, bu kuruluşların gösterdiği hizmet kalitesinin artırılması, bütçe sisteminde şeffaflığın sağlanması ve ayrılan bütçe fonlarının faaliyet sonuçlarının etkililiğinin artırılmasına yönelik kullanılmasıyla ilgili düzenlemeler yapılmıştır (Koteneva, 2015: 27). Kanun kapsamında kamu kuruluşları, bütçe kuruluşları, özerk kuruluşlar ve hazineye bağlı kuruluşlar olarak üçe ayrılmaktadır. Kamu kuruluşlarının örgütsel ve hukuki yapılarına bağlı olarak yürüttükleri ekonomik ve finansal faaliyet yöntemlerinin çeşitliliği, bu kuruluşlarda yürütülen muhasebe ve raporlama işlemlerinde şeffaflığın sağlanması amacıyla yeni yasal düzenlemelerin yapılması gereğini ortaya çıkarmıştır. Bu doğrultuda Rusya Maliye Bakanlığı tarafından 01.12.2010 tarihinde “kamu otoritesi, yerel yönetimler, bütçe dışı fonların yönetiminden sorumlu otorite, devlet bilimler akademisi ve kamu kuruluşlarında tekdüzen hesap planının uygulanması”na dair bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemenin geliştirilmesi amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından 29.08.2014 tarihinde muhasebeleştirme kurallarıyla ilgili bazı değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Bu düzenleme, tüm kamu kuruluş türlerinin kullanacağı tekdüzen hesap planının ve finansal tabloların konsolidasyonunda tekdüze sistemin oluşturulmasına temel oluşturmuştur. (Okomina, 2011: 29). Tekdüze muhasebe sistemi aşağıda sıralanan uygulanmaları kapsamaktadır:

- Her kuruluş türü için standart hesap planının hazırlanması,
- Günlük muhasebe kayıtlarının yapılması,
- Birincil muhasebe belge ve kayıtlarının zorunlu tutulması,
- Varlıklar ve borçların değerlendirilmesi.

Bütçe kuruluşlarında muhasebe sistemi, bütçe sisteminin ilkeleri, bütçe sisteminin işleyişine ilişkin yasal çerçeve ve bütçe yasalarının ihlaliyle ilgili sorumlulukları belirleyen Rusya Bütçe Kanunu tarafından düzenlenmektedir. Bütçe kuruluşlarında muhasebe sisteminin temel unsuru olan muhasebe kayıtları 01.12.2010 tarihli düzenlemeyle belirlenen hesap planına dayanarak gerçekleştirilmektedir (Kolçanova & Kutkina, 2017: 105). Hesap planı yirmi altı bölümden oluşmaktadır. Birinci ve on yedinci bölümler gelirlerle ilgili kodları kapsamaktadır. On sekizinci bölüm gelir getiren faaliyetler ve geçici olarak kullanılan fonlardan sağlanan gelirleri kapsayan faaliyetleri oluşturan kuruluş kodlarını içermektedir. On dokuz, yirmi ve yirmi birinci bölümler

sentetik hesap planıyla ilgili kodları, yirmi iki ve yirmi üçüncü bölüm ise analitik hesap planıyla ilgili kodları kapsamaktadır. Son üç bölüm ise hükümetin yönetim faaliyetleriyle ilgili kodlardan oluşmakta ve bu faaliyetler iktisadi içeriğine göre sınıflandırmaktadır. Bu sınıflandırma gelir ve giderleri kuruluşun mali yapısıyla ilgili bilgi sağlamaları yönünde yapılmıştır. Bütçe kuruluşlarının bilançosu incelendiğinde aktif ve pasif tarafın olduğu görülmektedir. Aktif taraf finansal ve finansal olmayan varlıklardan oluşmaktadır. Pasif tarafta ise, borçlar ile finansal sonuç kalemi yer almaktadır. Bütçe kuruluşlarının hesap planı ile ticari işletmelerin hesap planı karşılaştırıldığında arada karakteristik farkların olduğu görülmektedir (Veynbender, 2015: 15). Bütçe kuruluşlarının hesap planı ile ticari işletmelerin hesap planı Tablo 1’de karşılaştırılmaktadır.

**Tablo 1:** Hesap Planı Karşılaştırması

Bütçe Kuruluşlarının Hesap Planı	Ticari İşletmelerin Hesap Planı
1.Finansal Olmayan Varlıklar	1.Duran Varlıklar
2.Finansal Varlıklar	2.Üretim Stokları
3.Borçlar	3.Üretim Giderleri
4.Finansal Sonuç	4.Mamul ve Mallar
5.Giderlerin Dağıtımı	5.Para
	6.Gelirler
	7.Sermaye
	8.Finansal Sonuç
Bilanço dışı kalemler	Bilanço Dışı Kalemler

**Kaynak:** Morozova, 2017: 20.

Tablo 1 incelendiğinde kamu kuruluşlarının bilançosunda yer alan *Finansal Olmayan Varlıklar* bölümünün ticari işletmeler bilançosunda yer alan *Duran Varlıklar*, *Üretim Giderleri* ve *Mamul ve Mallar* kalemlerini kapsadığı görülmektedir. Ayrıca bütçe kuruluşlarının bilançosunda yer alan *Finansal Varlıklar* ile *Borçlar* kalemlerinin ticari işletmelerin bilançosunda *Gelirler* başlığı altında birleştirildiği tespit edilmiştir. Diğer taraftan bütçe kuruluşlarının bilançosunda *Sermaye* kaleminin yer almadığı ve *Finansal Sonuç* kaleminin ticari işletmelerin bilançosundaki *Üretim Giderlerine* eşit olduğu da ayrıca belirlenmiştir. Ticari işletmelerin bilançosunda yer alan *Dönen Varlıklar* ve *Duran Varlıklar* bütçe kuruluşlarının bilançosunda *Finansal Varlıklar* ve *Finansal Olmayan Varlıklara* eşdeğer olarak nitelendirilmektedir. Aynı zamanda bütçe kuruluşlarının borçlarının ticari işletmelerin borçları gibi kısa ve uzun vadeli olarak sınıflandırılmadığı da görülmektedir (Morozova, 2017: 20).

Kamu kuruluşlarının bilanço kalemleri ayrı ayrı incelendiğinde *Finansal Olmayan Varlıkların*, kuruluşa ekonomik fayda sağlayan *Maddi Duran Varlıklar (101)*, *Maddi Olmayan Duran Varlıklar (102)*, *Üretilmeyen Varlıklar (103)*, *Stoklar (105)*, *Finansal Olmayan Varlıklara Yapılan Yatırımlar (106)* ve *Hazır Ürünle İlgili Maliyetler (109)* kalemlerini kapsadığı görülmektedir.

Kamu kuruluşlarının bilançosunun *Finansal Varlıklar* kısmı *Parasal Değerler (201)*, *Finansal Yatırımlar (204)* ve her türlü *Alacakları (205, 206, 208, 210)* kapsamaktadır.

Bilançonun *Borçlar* kısmı hesap dönemi içerisinde *Borç Yükümlülükleri Kapsamında Alacaklılara Yapılması Gereken Ödemeleri İçeren Hesaplar (301)*, *Kabul Edilen Yükümlülüklerle İlgili Hesaplar (302)*, *Bütçeye Yapılan Ödemeleri Kapsayan Hesaplar (303)* ve *Borçlarla İlgili Diğer Hesaplardan (304)* oluşmaktadır.

Bilançonun finansal sonuç kısmı ise, kuruluşun faaliyet sonucunu göstermekte ve *Kuruluşun Finansal Sonucu (401)*, *Geçmiş Dönemlere Ait Finansal Sonuçlar (40130)*, *Gelecek Dönemlere Ait Gelir ve Giderler (40140 ve 40150)* ve *Karşılık Giderleri (40160)* gibi hesapları kapsamaktadır (Bespalov, 2015: 20).

Bütçe kuruluşlarının finansmanının bütçeden sağlanması ve faaliyetlerinin bütçe tahminleri çerçevesinde yürütülmesi nedeniyle bu kuruluşlarda muhasebe politikası uygulamalarının zaruri olmadığı düşünülebilir. Fakat bu düşüncenin Rusya’da yürürlükte olan muhasebeyle ilgili yasalarla uyuşmadığı görülmektedir. 01.01.2013 tarihinden itibaren muhasebeyle ilgili temel

düzenleme, 06.12.2011 tarihinde yürürlüğe giren ve üzerinde bazı değişiklikler yapılan 402-FZ sayılı “Muhasebeyle İlgili Kanun” çerçevesinde yapılmaktadır (Çentsova & Bubnovskaya, 2015: 17). Bu kanun hem ticari hem de kamu kuruluşlarını kapsayarak tüm kuruluşların muhasebe politikasına sahip olması gerektiğini vurgulamaktadır. Nitekim kamu kuruluşları, Rusya Federasyonu muhasebeyle ilgili mevzuatlar ve muhasebe standartları rehberliğinde kendi muhasebe politikasını hazırlamaktadırlar (Uvarova, 2013: 45).

Kamu kuruluşlarının hazırladıkları muhasebe politikası üç bölümden oluşmaktadır. Bunlardan ilki muhasebeleştirme amaçlı politika, ikincisi vergilendirme amaçlı politika, üçüncüsü ise yönetim amaçlı politikadır. Her bölüm üç kısımdan oluşmaktadır. Bunlar metodolojik, örgütsel ve teknik kısımlardır. Kamu kuruluşlarında muhasebeleştirme amaçlı uygulanan politikanın metodolojik kısmı aşağıda sıralanan öğeleri kapsamaktadır (Ponomareva & Skripaçeva, 2017: 26; Okomina, 2011: 32):

- Aktif ve yükümlülüklerin değerlendirilmesi yöntemleri,
- Birincil belgelerin hazırlanması,
- Muhasebe kayıtlarının yapılması,
- Hesap planı,
- Bilanço dışı hesapların muhasebeleştirilmesi,
- Aktif ve yükümlülüklerin envanter yöntem ve süresinin belirlenmesi,
- Dış raporlama,
- İç kontrolün gerçekleştirilmesi.

Kamu kuruluşlarında muhasebeleştirme amaçlı uygulanan politikanın örgütsel kısmı aşağıdaki unsurlardan oluşmaktadır:

- İş tanımlarına muhasebeyle ilgili görev, hak ve yükümlülüklerin eklenmesi,
- Belge akışları çizelgesinin hazırlanması,
- Evrak saklama yöntem ve sürelerinin belirlenmesi.

Kamu kuruluşlarında muhasebeleştirme amaçlı uygulanan politikanın teknik kısmı yazılım kullanımını kapsamaktadır (Skripaçeva, 2018: 57).

Kamu kuruluşlarında vergilendirme amaçlı politikanın metodolojik kısmı aşağıda sıralanan unsurları kapsamaktadır (Gatiyatulin, 2014: 17):

- Kuruluş tarafından ödenmesi gereken vergilerin belirlenmesi,
- Vergilendirmeye tabi tutulacak birimin belirlenmesi,
- Vergilendirme amaçlı gelir ve gider tanımlama yöntemlerinin belirlenmesi,
- Vergi matrahı ve vergi miktarının hesaplanması,
- Vergi kayıt ve defterlerinin tutulması,
- Vergi raporlaması.

Kamu kuruluşlarında vergilendirme amaçlı politikanın örgütsel kısmı, muhasebeleştirme amaçlı uygulanan politikanın örgütsel kısmı ile aynı olup, iş tanımlarına vergilendirmeyle ilgili görev, hak ve yükümlülüklerin eklenmesi, belge akışları çizelgesinin hazırlanması, evrak saklama yöntem ve sürelerinin belirlenmesi gibi faaliyetleri içermektedir.

Benzer şekilde kamu kuruluşlarında vergilendirme amaçlı uygulanan politikanın teknik kısmı ile muhasebeleştirme amaçlı uygulanan politikanın teknik kısmı aynı amaçla kullanılmakta ve yazılım kullanımını kapsamaktadır (Lamovskaya, 2018: 135).

Kamu kuruluşlarında yönetim amaçlı uygulanan politikanın metodolojik kısmı aşağıdaki unsurlardan oluşmaktadır:

- Gelir ve giderlerin sınıflandırılması,
- Gelir ve giderlerin oluşum yerlerinin belirlenmesi,
- Sorumlulukların belirlenmesi,
- Yönetim muhasebesi kapsamında kayıtların yürütülmesi,
- İç raporlamanın hazırlanması (Naboysikova, 2009: 160).

Kamu kuruluşlarında yönetim amaçlı politikanın örgütsel kısmı, muhasebeleştirme ve vergilendirme amaçlı uygulanan politikaların örgütsel kısmı ile aynı olup iş tanımlarına yönetim muhasebesiyle ilgili görev, hak ve yükümlülüklerin eklenmesi, belge akışları çizelgesinin hazırlanması, evrak saklama yöntem ve sürelerinin belirlenmesi gibi faaliyetleri içermektedir.

Kamu kuruluşlarında yönetim amaçlı uygulanan politikanın teknik kısmı, muhasebeleştirme ve vergilendirme amaçlı uygulanan politikaların teknik kısmı ile benzer nitelik taşımakta ve yazılım kullanımını kapsamaktadır (Koteneva, 2015: 30).

### 3. SONUÇ

Son dönemlerde dünya ekonomisinin gelişiminde gözlemlenen durgunluklar ve mali kaynakların sınırlılığı birçok ülkeyi mali kaynakların etkin bir şekilde yönetilmesi ve güvenilir bilginin temin edilmesi konusunda çözüm üretmekle sorumlu kılmıştır. Bu kapsamda Rusya’da gerçekleştirilen reformlar özellikle bütçe kuruluşlarının faaliyetlerini ve en önemlisi ise muhasebe sistemini ciddi şekilde etkilemiştir. Bütçe alanında yürütülen reformlar ağırlıklı olarak muhasebe ve raporlama sisteminde güvenilirlik, açıklık, gerçeğe uygunluk ve etkililiğin sağlanması yönünde düzenleme ve faaliyetleri kapsamaktaydı. Bu çerçevede 08.05.2010 tarihinde yürürlüğe giren “Kamu Kuruluşlarının Yasal Statüsünün İyileştirilmesi Kanunu” kamu kuruluşlarının faaliyetlerinin geliştirilmesi yönünde yapılan önemli düzenlemelerin başında yer almaktadır. Bu kanunla, bütçe kuruluşları ve bu kuruluşlardaki muhasebeleştirmeyle ilgili kavramlarda köklü değişiklikler yapılmış, bütçe fonlarının etkin, tasarruflu ve amaca uygun bir şekilde kullanımı sağlanmış ve muhasebe sistemine verilen önem büyük ölçüde artmıştır.

Bütçe kuruluşlarında uygulanan muhasebe sisteminin temel ögesini muhasebe kayıtları oluşturmaktadır. Kuruluştaki yürütülen tüm işlemlerle ilgili kayıtlar, hesaplar aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda kamu kuruluşlarının faaliyeti çerçevesinde gerçekleştirilen prosedürlerde şeffaflık ve standardizasyonun sağlanması amacıyla 01.12.2010 tarihinde “Kamu otoritesi, yerel yönetimler, bütçe dışı fonların yönetiminden sorumlu otorite, devlet bilimler akademisi ve kamu kuruluşlarında tekdüzen hesap planının uygulanması”na dair bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemeye göre bütçe kuruluşları tüm işlemlerini 26 bölümden oluşan Hesap Planına uygun olarak gerçekleştirmekle sorumlu kılınmıştır. Hesap Planı sayesinde bütçe sistemindeki tüm göstergelerin karşılaştırılabilirliği sağlanarak gelir, gider ve bütçe fonlarının kullanımıyla ilgili net bilgi elde edilmektedir.

Bütçe kuruluşlarında muhasebe sisteminin etkin bir şekilde işleyişi için uygun muhasebe politikalarının uygulanması gerekmektedir. Metodolojik, örgütsel ve teknik olarak doğru şekilde seçilmiş bir muhasebe politikası, muhasebe işlemlerinin kalitesini artırmanın yanı sıra gizli rezervler, tasarruflu kullanım ve bütçe ihlallerini tespit ederek asılsız maliyet ve kayıplarla ilgili önlemlerin de almasında önemli bir rol oynamaktadır. Böylece sağlıklı bir muhasebe sisteminin varlığının, bütçe kuruluşlarında finansal refahı sağlayarak ülke ekonomisine önemli katkılar sağlayacağı açıktır.

**KAYNAKÇA**

- Bespalov, M.V. (2015). “Bütçe Kuruluşlarında Yıllık Raporlama: Sınıflandırma, Yapı ve Temel Unsurlar”, Muhasebeci ve Kanun Dergisi, 12(372): 19-24.
- Blinova, U.Yu. & Vikhareva, M.S. (2015). “Rusya Federasyonu’nda Bütçe Muhasebesinin Reformu”, Üniversite Dergisi, 2: 198-201.
- Çentsova, İ.N. & Bubnovskaya, T.V. (2015). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebe Politikasının Hazırlanmasının Özellikleri”, Dalrıbvuz Dergisi, 5: 16-19.
- Gatiyatulin, Ş.N. (2014). Bütçe Kuruluşlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama, Garnitura Tayms Yayınevi, Volgograd, Rusya.
- Gluşenko, A.V. & Naboyşikova, T.Yu. (2009). “Bütçe Kuruluşlarında Rasyonel Muhasebe Sistemi”, Finans ve Muhasebe Dergisi, 2(15): 214-221.
- Gluşenko, A.V. & Solodova, S.V. (2011). “Bütçe Reformu: Muhasebeleştirmedeki Değişiklikler”, Muhasebe Sorunları Dergisi, 23(287): 6-12.
- Gromadina, T.V. (2017). “Bütçe Kuruluşlarında Fon Akımlarının Muhasebeleştirilmesi”, Bilim ve Eğitim Alanında Son Gelişmeler İsimli Uluslararası Bilimsel-Pratik Konferans, 03 Şubat, Rostov Devlet Ekonomi Üniversitesi, 91-96, Duşanbe: Tacikistan.
- Kolçanova, V.B. & Kutkina, A.L. (2017). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebeleştirmenin Özellikleri”, XXI Yüzyılda İnsan, Toplum ve Sanat isimli Konferans, 31 Ekim, Novosibirsk Devlet Ekonomi ve Yönetim Üniversitesi, 105-108, Belgorod: Rusya.
- Koteneva, T.V. (2015). “Kamu Kuruluşlarında Muhasebe Politikasının Oluşturulmasının Güncel Sorunları”, Uluslararası Muhasebe Dergisi, 10(352): 26-38.
- Kulago, O.A. (2010). “Devlet Yüksekokullarında Bütçe Muhasebesi ve Bütçe Raporlamasının Yasal Düzenlenmesi”, Ekonomik Teori, Analiz, Uygulama Dergisi, 1: 140-147.
- Lamovskaya, O.G. (2018). “Kamu Kuruluşlarında Ekonomik Güvenilirliğin Sağlanmasında Muhasebeleştirmenin Önemi”, Rusya ve Yurtdışında Dijital Ortamda Finansal Analitik Bilimlerin Gelişiminin Güncel Durumu Dergisi, 2: 130-137.
- Laşmanova, M.S. (2017). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebeleştirmenin Özellikleri”, Ekonomi Vektörü Dergisi, 4(10): 5-12.
- Morozova, A.E. (2017). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebeleştirmenin Özellikleri”, Uluslararası Bilimsel Dergi, 2: 17-26.
- Naboyşikova, T.Yu. (2009). “Bütçe Kuruluşlarında Yönetim Muhasebesi Amaçlı Politika”, Volgograd Devlet Üniversitesi Dergisi, 1(14): 158-162.
- Okomina, E.A. (2011). “Bütçe Alanında Muhasebe Sisteminin Organizasyonunda Kullanılan Modern Teknoloji”, Novgorod Üniversitesi Ekonomi ve Yönetim Enstitüsü Dergisi, 3: 29-35.
- Omarov, T.İ. (2016). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebeleştirmenin Özellikleri”, İstatistik, Muhasebe ve Denetim Dergisi, 1(60): 34-39.
- Ponomareva, L.B. & Skripaçeva, E.V. (2017). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebe Politikasının Oluşturulması İçin Gerekli Düzenleyici Çerçeve”, Uluslararası Bilimsel Öğrenci Bülteni, 2: 21-28.
- Skripaçeva, E.V. (2018). “Bütçe Kuruluşlarında Muhasebe Politikasının Oluşturulmasının Özellikleri”, Bilim ve Eğitimin Gelişim Eğilimleri Dergisi, 34(3): 55-60.
- Uvarova, E.E. (2013). “Rusya Federasyonu’nda Bütçe Muhasebesi ve Bütçe Raporlamasının Yasal Düzenlenmesi”, Günümüz Ekonomisinin Sorunları Dergisi, 3(3): 36-49.
- Veynbender, T.L. (2015). Bütçe Kuruluşlarında Muhasebeleştirmenin Özellikleri, TyumGNGU Yayınevi, Tyumen, Rusya.