

## Yönetmelik

### Karar Sayısı : 2005/8844

Ekli "Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği"nin yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığı'nın 29/3/2005 tarihli ve 6243 sayılı yazısı üzerine, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49, 50 ve geçici 3 üncü maddeleri ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nca 3/5/2005 tarihinde kararlaştırılmıştır.

**Ahmet Necdet SEZER**  
CUMHURBAŞKANI

Recep Tayyip ERDOĞAN  
Başbakan

A.GÜL Dışişleri Bak. ve Başb. Yrd.	A. ŞENER Devlet Bak. ve Başb. Yrd.	M. A. ŞAHİN Devlet Bak. ve Başb. Yrd.	B. ATALAY Devlet Bakanı
A. BABACAN Devlet Bakanı	M. AYDIN Devlet Bakanı	G. AKŞİT Devlet Bakanı	M. BAŞESGİOĞLU Devlet Bakanı V.
C. ÇİÇEK Adalet Bakanı	O. PEPE Milli Savunma Bakanı V.	A.AKSU İçişleri Bakanı	K.UNAKITAN Maliye Bakanı
H.ÇELİK Milli Eğitim Bakanı	Z. ERGEZEN Bayındırlık ve İskan Bakanı	R.AKDAĞ Sağlık Bakanı	B. YILDIRIM Ulaştırma Bakanı
S.GÜÇLÜ Tarım ve Köyşleri Bakanı	M. BAŞESGİOĞLU Çalışma ve Sos. Güv. Bakanı	A. COŞKUN Sanayi ve Ticaret Bakanı	
B. YILDIRIM Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı V.	H. ÇELİK Kültür ve Turizm Bakanı V.	O. PEPE Çevre ve Orman Bakanı	

### Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği

#### BİRİNCİ BÖLÜM

#### Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

##### Amaç

**Madde 1** — Bu Yönetmeliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin esas, usul, ilke ve standartların belirlenmesidir.

##### Kapsam

**Madde 2** — Bu Yönetmelik, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini kapsar.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi ve aynı zamanda kurumlar vergisi mükellefi olan kamu idareleri, bu Yönetmeliğin sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve hesapların konsolidasyonuna ilişkin hükümlerine tabidir.

##### Dayanak

**Madde 3** — Bu Yönetmelik, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49, 50 ve geçici 3 üncü maddeleri ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesi hükümlerine dayanılarak hazırlanmıştır.

##### Tanımlar

**Madde 4** — Bu Yönetmelikte geçen;

Bakanlık: Maliye Bakanlığını,

Kurul: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49 uncu maddesinde tanımlanan kurulu,

Yönetmelik: Bu Yönetmeliği,

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri: Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal

güvenlik kurumları ve mahallî idareleri,

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) sayılı cetvelde sayılan genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerini, (II) sayılı cetvelde sayılan özel bütçe kapsamındaki idareleri ve (III) sayılı cetvelde sayılan düzenleyici ve denetleyici kurumları,

Sosyal güvenlik kurumları: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerini,

Mahallî idare: Yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ve bunlara bağlı birlik ve idareyi,

Muhasebe birimi: Kapsama dahil kamu idarelerine ait, gelir ve alacakların tahsili, gider ve borçların hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanmasına ilişkin muhasebe hizmetlerinin yapıldığı birimi,

Muhasebe yetkilisi: Usulüne göre atanmış, muhasebe biriminin yönetiminden ve yetkili mercilere hesap vermekten sorumlu yöneticisini,

Muhasebe sistemi: Mali işlemlerin yürütülmesinde, kaydedilmesinde ve raporlanmasında kullanılan hesap planları, defterler ve muhasebeleştirme süreçlerinin tamamını,

Muhasebe politikaları: Muhasebe işlemlerinin kaydedilmesi, mali raporların hazırlanması ve sunulmasında kabul edilen ilke, kural, standart ve uygulamaları,

Bütçe: Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belgeyi,

Öz kaynak: Yönetmelik kapsamına dahil kamu idarelerinin varlıkları ile yabancı kaynakları arasındaki farkı,

Gelir: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar ile yeniden değerlendirme farkları dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemi,

Gider: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar ile yeniden değerlendirme farkları dışında, öz kaynakta azalışa neden olan her türlü işlemi,

Ekonomik sınıflandırma: Kapsama dahil kamu idarelerinin gelir ve giderlerinin türleri itibarıyla sınıflandırılmasını,

Bütçe geliri: Kapsama dahil kamu idarelerinin bütçeleri ve diğer mevzuatla gelir olarak tanımlanan her türlü işlemi,

Bütçe gideri: Kapsama dahil kamu idarelerinin bütçeleri ve diğer mevzuatla gider olarak tanımlanan her türlü işlemi,

İz bedeli: Ekonomik ömrünü tamamladığı halde fiilen kullanılmasına devam edilen iktisadi kıymetler ile gerçek değeri tespit edilemeyen veya edilmesi uygun görülmeyen ancak, hesaplarda izlenmesi gereken iktisadi kıymetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan ve muhasebe kayıtlarında yer verilen en düşük tutarı,

Maliyet bedeli: Bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamını,

Rayıç değeri: Varlık veya kaynakların değerlendirme günündeki normal alım satım değerini,

İtibari değeri: Her türlü senetlerle, bono ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değeri,

Defter değeri: Varlık veya kaynakların değerlendirme gününde muhasebe kayıtlarındaki değerini,

Tahakkuk esası: Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini,

Nakit esası: Gelirlerin nakden veya mahsuben tahsil edildiğinde, giderlerin ise nakden veya mahsuben ödendiğinde muhasebeleştirilmesini,

Malî yıl: Takvim yılını,

Faaliyet dönemi: Bakanlıkça aksi kararlaştırılmadıkça mali yılı,

Hesap dönemi: Bakanlıkça aksi kararlaştırılmadıkça mali yılı,

ifade eder.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeleri

#### Temel kavramlar

**Madde 5** — Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

a) Süreklilik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, herhangi bir zaman sınırlamasına tabi olmaksızın sürdürülür.

b) Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.

c) Parayla ölçülme: Parayla ölçülebilen ekonomik olay ve işlemlere ilişkin muhasebe kayıtları, ortak ölçü olarak ulusal para birimi ile yapılır.

d) Maliyet esası: Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan

kalemler hariç, kamu idareleri tarafından edinilen varlık ve hizmetler, bunların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirilir. Maliyet bedeli tespit edilemeyen varlık ve kaynakların değerlemesine ilişkin hükümler saklıdır.

e) Belgelendirme: Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılır.

f) Tutarlılık: Muhasebe uygulamalarının, faaliyet ve bütçe uygulama sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların birbirini izleyen dönemlerde tutarlı bir şekilde karşılaştırılabilirliğinin sağlanması esastır. Uygulanan muhasebe politikalarının değişmesi durumunda, değişikliklerin ve mali etkilerinin mali tablo dipnotlarında açıklanması zorunludur.

g) Tam açıklama: Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir.

h) Önemlilik: Bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolarda yer verecek önemde olması esastır.

i) İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz.

#### **Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri**

**Madde 6** — Genel yönetim muhasebesinde faaliyet sonuçları tablosu ilkelerinin uygulaması aşağıda açıklanmıştır:

a) Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir-gider işlemleri, tahakkuk esasına dayalı olarak gelir ve gider hesaplarında izlenir. Gelir ve gider hesapları, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gereği tahakkuk eden her türlü gelir ve giderin kaydına mahsustur.

b) Gerçekleşmemiş gelir veya giderler gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleşenler gerçek tutarından farklı gösterilemez. Belli bir dönem ya da dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem ya da dönemlerin başında ve sonunda hesap kesimi işlemleri yapılır.

c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar ve diğer duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılır.

d) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip gelir ve giderler meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilir. Ancak, normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilir.

e) Dönem sonuçlarının tespitiyle ilgili olarak uygulanmakta olan değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilir.

f) İhtiyatlılık ilkesi gereği tahsili şüpheli hale gelen alacaklar için hesaplanan karşılıklar gider olarak muhasebeleştirilir ve raporlanır.

g) Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir ya da birkaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, muhtemel olaylar ve yükümlülüklerden kaynaklanan, gerçeğe yakın olarak tahmin ve hesap edilebilen giderler tahakkuk ettirilerek faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelirler için ise gerçekleşme ihtimali yüksek olsa da herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz, dipnotlarda açıklama yapılır.

#### **Bütçe uygulama sonuçları tablosu ilkeleri**

**Madde 7** — Genel yönetim muhasebesinde bütçe uygulama sonuçları tablosu ilkelerinin uygulaması aşağıda açıklanmıştır:

a) Kamu idarelerinin bütçe gelir ve bütçe gider hesapları, yılı bütçe düzenlemesi ve diğer mevzuatla bütçe geliri ve bütçe gideri olarak tanımlanan ve kesin hesabın çıkarılmasına esas teşkil eden işlemlerinin kaydına mahsustur.

b) Kamu idareleri işlemlerinin, nakit esasında kayıt ve raporlanmasında bütçe geliri ve bütçe gideri hesaplarına kaydedilen tutarların, ilgisine göre faaliyet hesapları veya bilanço hesaplarıyla ilişkilendirilmesinde yansıtma hesapları kullanılır.

#### **Bilanço ilkeleri**

**Madde 8** — Bilanço ilkelerinin amacı, kamu idaresinin tasarrufundaki kaynaklar ile bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıtlarının yapılması, mali tablolarının hazırlanması ve raporlanması yoluyla, belli bir tarihte kamu idaresinin mali durumunun ilgililer için saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.

Kapsama dahil kamu idareleri bilançolarını Yönetmelikte belirtilen şekil ve esaslara göre hazırlayıp sunar. Bilançolar hesap tipinde hazırlanır. Hesap tipi bilançonun sol tarafında varlıklar, sağ tarafında ise yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar yer alır.

Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilançoda gayrisafi değerleriyle gösterilir. Bu ilke, bilançonun net değer esasına göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilanço düzenlenmesinin gereği olarak, indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

Bu amaç doğrultusunda benimsenen bilanço ilkeleri; varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar itibarıyla Yönetmeliğin 9, 10 ve 11 inci maddelerinde belirtilmiştir.

#### **Varlıklara ilişkin ilkeler**

**Madde 9** — Varlıklara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) Varlıklar, likidite durumlarına göre dönen ve duran varlıklar ana hesap gruplarına ayrılır. Dönen varlıklar ana hesap grubu; hazır değerler, menkul kıymet ve varlıklar, faaliyet alacakları, kurum alacakları, diğer alacaklar, stoklar, ön ödemeler, yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri, gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar hesap gruplarına, duran varlıklar ana hesap grubu ise; menkul kıymet ve varlıklar, faaliyet alacakları, kurum alacakları, mali duran varlıklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar, özel tükenmeye tabi varlıklar, gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer duran varlıklar hesap gruplarına ayrılır.

b) Faaliyet dönemi içinde paraya dönüştürülebilecek veya kullanılarak tüketilecek varlık ve alacaklar bilançoda dönen varlıklar ana hesap grubu içinde gösterilir.

c) Faaliyet dönemi içinde paraya dönüştürülmesi öngörülmeven ve hizmetlerinden bir faaliyet döneminden daha uzun süre yararlanılacak varlıklar ve vadesi faaliyet dönemini aşan alacaklar bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde gösterilir. Dönem sonunda, vadeleri bir yılın altında kalan alacaklar, bu grupta yer alan hesaplardan dönen varlıklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

d) Bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda varlıkların, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterilebilmesi için, varlıklardaki değer düşüklükleri gösterilerek karşılıkları ayrılır. Dönen varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucunda, gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır.

e) Bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanılan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları bilançoda ayrıca gösterilir.

f) Duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini ilgili dönemlere yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları bilançoda ayrıca gösterilir.

g) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların, raporlama tarihinde gerçek değerleriyle gösterilmesi amacıyla, bu Yönetmeliğin ilgili hükümleri uyarınca yeniden değerlemeye tabi tutulması gerekir. Dönem sonu bilanço gününde varlık hesaplarında kayıtlı olup yabancı para cinsinden takip edilen varlıklar da değerlemeye tabi tutulur.

h) Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler muhasebeleştirilir ve bilançoda gösterilir. Varlıklar arasında yer alan alacaklara ilişkin olarak tahakkuk eden ancak, tahsil zamanı gelmeyen faiz alacakları ilgili hesaplarda gösterilir.

i) Tutarları net olarak hesaplanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk kaydı yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnotlarında veya eklerinde gösterilir.

j) Mal ve hizmet karşılığı teminat veya depozito olarak verilen tutarlar, varlıklar içinde gösterilir.

k) Stoklarını hesaplarında izlemeye karar veren kamu idarelerince; satmak, üretimde veya tüketimde kullanmak amacıyla edinilen ilk madde, malzeme, yarı mamul veya mamul mal, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi stoklar maliyet bedelleriyle dönen varlıklar içindeki ilgili hesaplara kaydedilir ve raporlanır. Bunlardan yapılan satışlar, tüketimler veya kullanımlar stok hesaplarından düşülerek karşılıkları duruma göre ilgili varlık veya gider hesaplarına kaydedilir.

**Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler**

**Madde 10** — Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) Yabancı kaynaklar vade yapılarına göre kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap gruplarına ayrılır. Kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu; kısa vadeli iç mali borçlar, kısa vadeli dış mali borçlar, faaliyet borçları, emanet yabancı kaynaklar, alınan avanslar, yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri, ödenecek diğer yükümlülükler, borç ve gider karşılıkları, gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları ve diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar hesap gruplarına, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu ise; uzun vadeli iç mali borçlar, uzun vadeli dış mali borçlar, faaliyet borçları, diğer borçlar, alınan avanslar, borç ve gider karşılıkları, gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları ve diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar hesap gruplarına ayrılır.

b) Kamu idarelerinin vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı olan yükümlülükleri, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde gösterilir.

c) Kamu idarelerinin vadesi faaliyet dönemini aşan yükümlülükleri bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan yükümlülüklerden vadeleri bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

d) Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen gelirler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler tahakkuk tarihinde muhasebeleştirilir ve bilançoda gösterilir. Yabancı kaynaklar arasında yer alan borçlara ilişkin olarak tahakkuk eden ancak, ödeme zamanı gelmeyen faiz borçları ilgili hesaplarda gösterilir.

e) Kamu idarelerinin bilinen ve tutarları tahmin ve hesap edilebilen bütün yabancı kaynakları kaydedilir ve bilançoda gösterilir.

f) Dönem sonu bilanço gününde yabancı kaynak hesaplarında kayıtlı olup, yabancı para cinsinden takip ve ödemesi yapılan tutarlar değerlemeye tabi tutulur ve raporlama tarihindeki değerleriyle mali raporlarda gösterilir.

g) Mal ve hizmet karşılığı teminat veya depozito olarak alınan tutarlar yabancı kaynaklar içinde gösterilir.

#### **Öz kaynaklara ilişkin ilkeler**

**Madde 11** — Öz kaynaklara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) Öz kaynaklar ana hesap grubu; net değer (sermaye), değer hareketleri, yeniden değerlendirme farkları, yedekler, geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları ve geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları ile dönem faaliyet sonuçları hesap gruplarına ayrılır. Yedekler, gelir unsuru olarak faaliyet sonuçları tablosuna aktarılmaz. Genel yönetim kapsamında ticari esaslara göre faaliyet gösteren kamu idarelerinin varlık hesaplarında net değer yerine, kendilerine tahsis edilen sermaye ile bunun ödenmiş miktarı gösterilir.

b) İlk açılış bilançosuna dahil edilememiş bulunan varlık ve yabancı kaynakların envanteri yapıldıkça belirlenen değeri ilgili varlık veya yabancı kaynak hesabına ve net değere (sermayeye) ilave edilir.

c) Dönem faaliyet sonucu ile önceki yıl/yıllar faaliyet sonuçları bu grupta yer alır.

d) Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için öz kaynak kalemlerinden negatif değer taşıyanlar indirim kalemleri olarak yer alır.

#### **Nazım hesaplara ilişkin ilkeler**

**Madde 12** — Nazım hesaplara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.

b) Nazım hesaplar, yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluşur. Bu hesaplar mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterilir.

### **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

#### **Genel Yönetim Muhasebe Standartları, Kuralları ve Uygulanması**

##### **Genel yönetim muhasebe standartlarının oluşturulması**

**Madde 13** — Genel yönetim muhasebe ve raporlama standartları Kurul tarafından oluşturulur. Bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen muhasebe ve raporlama standartlarındaki değişiklikler ve iyileştirmeler de dahil, bu konudaki uluslararası gelişmeler Kurulca izlenir ve uyarlanır.

##### **Muhasebe işlemi**

**Madde 14** — Bir kamu idaresinin başka bir kamu idaresi veya diğer üçüncü kişilerle olan karşılıklı ekonomik ilişkileri veya kamu idaresinin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi ve raporlanması gereken ve para cinsinden ifade edilebilen her türlü işlemi muhasebe işlemidir. Muhasebe işlemi;

a) Karşılıklı yükümlülük doğuran mübadele ilişkisi,

b) Bir mal veya hizmetin karşılıksız olarak başka bir kuruma veya diğer üçüncü kişilere devri,

c) Kamu idaresinin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi gereken ve para cinsinden ifade edilebilen amortisman hesaplanması, yeniden değerlendirme yapılması, stokların kullanılması, ve benzeri şekillerde gerçekleşir.

##### **İşlemlerin belgeye dayanması ve belge düzeni**

**Madde 15** — Bütün muhasebeleştirme işlemlerinin kanıtlayıcı belgelere dayandırılması zorunludur. Kanıtlayıcı belgeler, muhasebeleştirme belgesinin hazırlanmasını gerektiren ve ilgili mevzuatında belirtilen belgelerden oluşur.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde, bu Yönetmelik ve bu Yönetmeliğe uygun olarak hazırlanacak diğer düzenlemelerin uygulanmasında kullanılmak üzere; kayıt, denetim, kontrol ve takip açısından standart bir belge düzeninin oluşturulmasına Bakanlık yetkilidir. Kullanılacak belgelerle ilgili yönetmelikler, mahalli idareler için İçişleri Bakanlığı, sosyal güvenlik kurumları için bağlı veya ilgili oldukları bakanlıklar tarafından, Bakanlığın uygun görüşü alınmak suretiyle hazırlanır ve uygulanır.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde muhasebeleştirme belgesi olarak Yönetmelik eki Ödeme Emri Belgesi (Örnek: 1) ve Muhasebe İşlem Fişi (Örnek: 2) kullanılır. Bu kamu idareleri, asgari bu belgelerde yer alan bilgileri taşıması kaydıyla, muhasebeleştirme belgelerini kendi düzenleyici metinlerinde farklı içerik ve şekilde ayrıca belirleyebilirler. Mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarında kullanılacak muhasebeleştirme belgeleri ise, bu Yönetmeliğe göre Bakanlığın uygun görüşü alınmak suretiyle hazırlanacak kendi düzenlemelerinde belirlenir.

##### **Kayıt zamanı, kamu gelir ve giderleri ile bütçe gelir ve giderlerinin yılı**

**Madde 16** — Bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir.

Kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulur.

Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilir.  
Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir.

#### **Çift taraflı kayıt sistemi**

**Madde 17** — Yönetmelik kapsamına dahil kamu idarelerinin her türlü muhasebe işlemi çift taraflı kayıt sistemine göre kaydedilir. Bir hesaba borç veya alacak kaydedilen tutar, başka hesap ya da hesaplara alacak veya borç kaydedilir.

#### **Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi**

**Madde 18** — Kamu idarelerinin muhasebe birimleri, muhasebe işlemlerini, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1" den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydederler. Muhasebe kayıtları ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilir. Muhasebe belgesinde düzeltme işleminin gerekçesine yer verilir.

#### **Yabancı para cinsinden yapılan işlemler ve kur değişiklikleri**

**Madde 19** — Yabancı para cinsinden yapılan işlemler, fiyatı yabancı para cinsinden belirlenen mal ve hizmetlerin alım ve satımları, yabancı para cinsinden borç temin edilmesi ve borç verilmesi, yabancı para birimine dayalı bir anlaşmaya taraf olunması, yabancı para cinsinden bir varlığın elde edilmesi veya elden çıkarılması ve yabancı para cinsinden bir yükümlülüğün oluşması veya yerine getirilmesi gibi işlemlerdir.

Yabancı para cinsinden yapılan işlemler ve faaliyetler ulusal para birimi cinsinden kaydedilir. Ulusal para dışında yabancı bir para cinsinden raporlama yapılması halinde yabancı paranın cinsi ve yabancı para cinsinden raporlama yapılmasının nedenlerinin dipnotlarda belirtilmesi gerekir. Yabancı para cinsinden yapılan bir işlem ve faaliyet, işlem ve faaliyetin gerçekleştiği tarihteki kur üzerinden kaydedilir.

Yabancı paralar ve yabancı para cinsinden izlenen varlıklar ve yabancı kaynaklar, raporlama tarihinde T.C. Merkez Bankasınca belirlenen ilgili döviz kuru üzerinden değerlemeye tabi tutulur ve değerlendirme günündeki kur üzerinden muhasebe kayıtlarında gösterilir.

Yabancı para cinsinden yapılan parasal bir işlemin ilk kayda alındığı gün ile değerlendirme günü ya da ödeme günü veya tahsilat yoluyla kayıtlardan çıkarıldığı gün arasındaki kurlarda değişme olduğunda ortaya çıkan kur farkları oluştuğu dönemlerde gelir, gider veya emanet olarak kaydedilir. Öz kaynaklarda meydana gelen değişimin ne kadarının kur farklarından kaynaklandığı ve kur farklılıklarının raporlara etkileri raporların dipnotlarında belirtilir.

#### **İç imkanlarla üretilen maddi duran varlıklar**

**Madde 20** — Kamu idarelerinin bizzat kendi imkanlarıyla ürettikleri maddi duran varlıkların üretimi için yapılan giderler, işlem tarihindeki maliyet bedeli üzerinden ilgili varlık hesaplarına kaydedilir.

#### **Yatırım amaçlı varlık edinimleri**

**Madde 21** — Kira veya sermaye geliri veya bunların her ikisini elde etmek amacıyla edinilen ve kısa dönemde satış veya diğer işlemlere konu edilmesi düşünülmeyen yatırım amaçlı varlıklar, maliyet bedeliyle kaydedilir.

#### **Mali varlıklar ve sınıflandırılması**

**Madde 22** — Mali varlıklar; kasadaki nakit, banka hesaplarındaki mevcutlar, verilen borçlardan doğan alacaklar, senet, tahvil ve benzeri menkul varlıklar, sermaye payları, mali türevler, bir sözleşmeden doğan alacağı ifade eden haklar ve hesaplarda kayıtlı alacaklar gibi maddi ve maddi olmayan varlıklar dışındaki her türlü değerleri kapsar. Mali varlıklar, kaynaklarına ve türlerine göre sınıflara ayrılarak kaydedilir ve raporlanır.

#### **Mali olmayan varlıklar ve sınıflandırılması**

**Madde 23** — Mali olmayan varlıklar; bir üretim süreci sonunda ortaya çıkan ve zaman içinde tekrarlanarak bir yıldan fazla kullanılabilen binalar ve yapılar, yeraltı ve yerüstü düzenleri, makine ve teçhizatlar, taşıtlar, demirbaşlar ve diğer maddi duran varlıkları kapsayan maddi duran varlıkları; üretim veya yönetim hizmetlerinde kullanılmak veya satış amacıyla edinilen stoklar ile madde ve malzemeler, üretim aşamasında veya üretim aşamaları tamamlanmış olan ve satılmak veya tüketilmek üzere elde bulundurulmuş mallar gibi diğer varlıkları kapsayan stokları; değerli taşlar ve metaller, sanat eserleri, antikalar ve mücevherat gibi öncelikli amacı üretim sürecinde kullanılmak veya tüketilmek olmayan taşınır varlıkları; arsa, arazi, yeraltı varlıkları, diğer doğal olarak ortaya çıkan üretilmemiş maddi duran varlıklar ile patent hakkı gibi üretilmemiş maddi olmayan duran varlıkları ifade eder.

Stoklar, maliyet bedeliyle ilgili stok hesaplarına kaydedilir. Maliyet bedeli, stokların depolanacağı yere kadar getirilmesi için yapılan bütün giderleri kapsar. Kullanıldıklarında veya tüketildiklerinde gider hesabına, satıldıklarında ise ilgili varlık hesaplarına kaydedilerek stok hesaplarından düşülür.

Milli savunma ihtiyaçları için alınacak her türlü silahlar ve ekipman doğrudan mal ve hizmet satın alma gideri olarak kaydedilir. Milli savunma bütçesinden sivil amaçlarda kullanılmak üzere alınan varlıklar ilgili varlık hesaplarına kaydedilir.

#### **Maddi duran varlıkların kayıt değerleri**

**Madde 24** — Gerek yatırım ve gerekse kullanım amacıyla edinilen maddi duran varlıklar maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir. Maddi duran varlıkların maliyet bedeli, alış bedeline, vergi, resim ve harçlar ile diğer doğrudan giderlerin ilave edilmesi suretiyle bulunur. Ancak, katma değer vergisi mükellefi olan kamu

idarelerinin, edindikleri maddi duran varlıklar için ödedikleri katma değer vergisi tutarları, maliyet bedeline dahil edilmez. Alım işlemlerinde yapılan indirimler veya herhangi bir nedenle alış bedeli üzerinden yapılan iadeler, alış bedelinden düşülür. Genel yönetim giderleri ve varlığın elde edilmesi veya kullanılabilir duruma getirilmesiyle doğrudan ilişkilendirilmeyen giderler, maliyet bedeline ilave edilmez.

Maddi duran varlıkların bütünlüycü parçaları ve eklentileri, ilgili maddi duran varlıkla birlikte değerlendirilir.

Herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen maddi duran varlıklar, rayiç değeriyle muhasebeleştirilir. Varlığın rayiç değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değeri esas alınır.

Sanat eserlerinden hesaplara alınmasına karar verilenler, sigorta değerleri veya takdir edilen değerleriyle, sigortalanamamaları veya değer takdir edilememesi durumunda ise iz bedeliyle muhasebeleştirilir.

Kullanım değeri kalmayan ve kullanımı veya satışından herhangi bir ekonomik fayda beklenilmeyen maddi duran varlıklar, kayıtlı buldukları maddi duran varlık hesabından çıkarılarak, elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabına alınır.

#### **Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar**

**Madde 25** — Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir.

#### **Maddi olmayan duran varlıklar ve kayıt değerleri**

**Madde 26** — Maddi olmayan duran varlık, mal veya hizmet üretiminde veya ediniminde kullanılmak, üçüncü kişilere kiraya verilmek veya idari amaçlar için kullanılmak üzere elde tutulan marka, isim, bilgisayar yazılımı, telif, patent, sınai ve işletme hakları gibi kalemlerdir. Maddi olmayan bir duran varlığın maliyeti, o varlığın satın alındığı veya üretildiği sırada yapılan nakit veya nakit benzeri harcama veya varlığın elde edilmesi için verilen kıymetlerin rayiç değeridir. Maddi olmayan bir duran varlık elden çıkarıldığı, kullanımı veya satışından hiçbir ekonomik fayda beklenmediği zaman hesaplardan çıkarılır.

#### **Amortisman ve tükenme payı uygulaması**

**Madde 27** — Yönetmelik kapsamına dahil kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir.

Bir duran varlığın amortisman ve tükenme payına tabi değeri, varlığın yararlanma ya da itfa süresine sistemli bir biçimde dağıtılır. Amortisman ve tükenme payı tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Duran varlıkların ilk defa amortisman ve tükenme payı ile yeniden değerlemeye esas alınacak değeri maliyet bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman ve tükenme payı hesaplamasına esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir. Bir varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda, amortisman ve tükenme payı hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

Bir varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı ile tükenme paylarının birikmiş tutarı, varlığın defter değeri altında eksi değer olarak gösterilir.

#### **Yeniden değerlendirme uygulaması**

**Madde 28** — Kapsama dahil kamu idareleri, bilançolarına dahil amortismanına tabi varlıkları ve bu varlıklar üzerinden ayrılmış olup bilançolarında gösterilen amortismanları, son üç yıllık fiyatlar genel düzeyindeki değişim toplamı Kurul tarafından belirlenen oranı geçerse, her hesap dönemi sonu itibarıyla Bakanlıkça belirlenecek esas ve usullere göre aşağıdaki şekilde yeniden değerlemeye tabi tutularlar.

a) Bilanço varlıkları ve bu varlıklar için geçmiş yıllarda ayrılmış olan amortismanlar, yeniden değerlendirilmenin yapılacağı yıla ait oran ile çarpılmak suretiyle yeniden değerlendirilir.

b) Yeniden değerlendirme neticesinde doğacak değer artış ve azalışları, ilgili maddi duran varlık hesabına kaydedilirken, karşılıkları da yeniden değerlendirme farkları hesabına kaydedilir. Değer artış veya azalışı, amortismanına tabi varlıkların yeniden değerlendirilmesinden önceki net bilanço varlık değerlerinin, bu kıymetlere yeniden değerlendirme oranının tatbikinden sonra bulunacak net bilanço varlık değerlerinden indirilmesi suretiyle bulunur. Net bilanço varlık değeri, varlıkların bilanço varlıklarında yazılı değerlerinden, birikmiş amortismanın düşülmesi suretiyle bulunan miktarı ifade eder.

c) Bir hesap dönemi sonu itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, Bakanlıkça belirlenir.

d) Hesap dönemi içinde edinilen amortismanına tabi varlıklar için edinildiği dönem için yeniden değerlendirme yapılmaz.

e) Değerleme, mali yıl sonu itibarıyla yapılır.

f) Bir varlığın yeniden değerlemesi sonucunda ortaya çıkan artış tutarı, öz kaynaklar ana hesap grubu içindeki yeniden değerlendirme farkları hesabına ilave edilir. Bir varlık herhangi bir nedenle elden çıkarılmışsa yeniden değerlendirme artışı da hesaplardan çıkarılır. Yeniden değerlendirme farkları hesabına kaydedilmiş tutarlar ilgili varlık tamamen amorti edildikten sonra net değer hesabına aktarılabilir.

#### **Amortismanına tabi varlıkların kullanım sürelerinin değişmesi**

**Madde 29** — Amortismanına tabi varlıkların ekonomik ömürleri belli aralıklarla yeniden gözden geçirilir ve eğer kullanım süreleri başlangıçta yapılan tahminden kayda değer şekilde farklı ise, amortisman hesaplama süresi mevcut ve gelecek dönemleri içerecek şekilde yeniden belirlenir.

#### **Ödenemeyen giderler ve emanet hesapları**

**Madde 30** — Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara sırasıyla öncelik verilir.

Malî yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde, hak sahibinin talep etmemesi veya başka nedenlerle ödenemeyen tutarlar, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınır ve buradan ödenir. Ancak, hesaba alındığı malî yılı izleyen beşinci yıl sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarlar bütçeye gelir kaydedilir. Gelir kaydedilen tutarlar, mahkeme kararı üzerine ödenir.

İlgili olduğu malî yılın sonundan başlayarak beş yıl içinde alacaklıları tarafından geçerli bir mazerete dayanmaksızın, yazılı talep edilmediğinden veya belgeleri verilmediğinden dolayı ödenemeyen borçlar zamanışımına uğrayarak kamu idareleri lehine düşer.

#### **Değer ve miktar değişimleri**

**Madde 31** — Varlık ve yabancı kaynakların değerlemeye tabi tutulmaları sonucunda, fiyat değişmelerinden dolayı ortaya çıkan artış ve azalışlar değer değişimi; borçların, alacakların veya varlıkların hacim, sayı gibi miktarlarında meydana gelen ve kamu idarelerinin inisiyatifi dışında ortaya çıkan artış ve azalışlar ise miktar değişimidir. Bu şekilde ortaya çıkan kazanç ve kayıplar ilgisine göre öz kaynaklar ana hesap grubunda açılan hesaplara veya gelir ve gider hesaplarına kaydedilir. Bu şekillerde ortaya çıkan kazanç ve kayıpların öz kaynakları nasıl etkilediği bilançonun dipnotlarında açıklanır.

#### **Mübadele işlemlerinden sağlanan gelirler**

**Madde 32** — Mal ve hizmetlerin takas yoluyla satışı işlemlerinden sağlanan tutarlar, işlem günündeki rayiç değerleriyle kaydedilir. Bu işlemler sırasında mübadeleye konu mal ve hizmetler arasında parayla ölçülebilen farklılıklardan doğan kazanç ve kayıplar da işlem günündeki rayiç değerleriyle kaydedilir.

#### **Borçlanma ve borçlanma maliyetleri**

**Madde 33** — Kamu idarelerine ait borçlar muhasebe sistemi içinde izlenir. Borçlanma maliyetleri ilgili oldukları dönemde gider, nakden veya mahsuben ödendikleri zaman bütçe gideri olarak kaydedilir. Borçlanmanın direkt olarak bir varlığın satın alınması karşılığı yapılması ve borçlanma suretiyle alınan varlığın bedelinin düzenli taksitler halinde ödenmesi durumunda, tahakkuk ettirilen faizler ilgili döneme faiz gideri olarak kaydedilir. Bu halde alınan varlık, taksit faizlerinden arındırılmış olarak kayda alınma tarihindeki gerçek maliyet değeriyle varlık hesaplarına kaydedilir.

Borçlanma sözleşmelerinde yapılan değişiklikler, borçların vadelerinin değiştirilmesi, başka bir alacaklıya devri gibi değişikliklerin ekonomik sonuçları da kaydedilir. Borçlara ilişkin yükümlülüğün, alacaklıların alacağından vazgeçmesi gibi tek yanlı tasarruflarla ortadan kalkmasına veya azalmasına neden olan işlemlerden kaynaklanan kazanç ve kayıplar miktar değişimleri olarak hesaplara yansıtılır.

Borçlanma araçlarının üzerlerinde yazılı değerden daha düşük veya yüksek bir değer ile satılması durumunda; satış değeri ile üzerlerinde yazılı değer arasındaki fark bütçe geliri veya bütçe gideri, ilgili oldukları faaliyet dönemlerinde de tahakkuk ettirilerek faiz gideri veya faiz geliri olarak kaydedilir. Borçlanma araçlarının elde edilmesi veya elden çıkarılması için yapılan her türlü ücret, komisyon, servis ücreti, vergi ve benzeri giderler, borç hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin gider ve bütçe gideri olarak kaydedilir.

#### **Faiz giderleri ve faiz gelirleri**

**Madde 34** — Kamu idarelerinin başka kamu idarelerinden, yurt içindeki veya yurt dışındaki mali kuruluşlardan veya devletlerden yaptıkları borçlanmalar dolayısıyla tahakkuk eden faizler, ilgili oldukları dönemlere gider yazılır. Kamu idarelerinin başka kamu idarelerine, yurt içinde veya yurt dışındaki mali kuruluşlara veya devletlere verdikleri borçlar dolayısıyla tahakkuk eden faizler, ilgili oldukları dönemlere gelir kaydedilir.

#### **Sübvansiyonlar ve transferler**

**Madde 35** — Sübvansiyon, kamu idareleri tarafından mal ve hizmet üreten işletmelere üretim miktarı, birimi veya mal ve hizmetin değeri esas alınarak yapılan karşılıksız cari ödemelerdir. Transfer ise kamu idarelerine diğer kamu idarelerine veya diğer kişilere nakit, mal, hizmet veya diğer bir varlık şeklinde karşılıksız olarak yapılan ödemelerdir.

Kamu idarelerince mal ve hizmet üreten işletmelere üretim, satış, ithalat, ihracat veya üretim aşamalarında yapılan sübvansiyonlar ile bir kamu idaresinden doğrudan hane halkına veya kar amacı olmayan



kuruluşlara, diğer kamu idarelerine, başka devletlere veya uluslararası kuruluşlara yapılan cari transfer veya sermaye transferleri, bu transferlerden yararlanan kişi veya kuruluşları gösterecek şekilde faaliyet hesapları içinde bu amaçla açılacak hesaplara kaydedilir ve raporlanır.

#### **Sosyal yardımlar**

**Madde 36** — Kamu idareleri tarafından nüfusun tamamını veya belli bir kesimini sosyal risklerden korumak amacıyla yapılan sağlık hizmetleri ödemesi, işsizlik ödeneği, hastalık ve malullük yardımları, aile ve çocuk yardımı, emeklilik aylığı veya ölüm yardımı gibi belli bir sosyal güvenlik şemsiyesi altında veya dışında yapılan nakdi ve aynı yardımlar faaliyet hesaplarına kaydedilir ve raporlanır.

#### **Gayri safilik ilkesi**

**Madde 37** — Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedilir.

#### **Taahhütler ile garantilerin kaydı ve değerlendirilmesi**

**Madde 38** — Kapsama dahil kamu idarelerinin taahhütleri ile kamu idaresi adına verilen garantiler nazım hesaplarda izlenir ve bunlara ilişkin kayıt sistemi oluşturulur.

Kamu idarelerince verilen garantiler, raporlama dönemlerinde değerlemeye tabi tutulur ve bilanço dipnotlarında gösterilir.

Taahhütlerden hangilerinin kayda alınacağı ve bunların raporlanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir.

#### **Şartlı bağış ve yardımlar**

**Madde 39** — Şartlı bağış ve yardımlar alındıklarında, tahsis amacına uygun olarak kullanılmak üzere ilgili hesaplara kaydedilir. Bunların kullanılması sonucu kamu idaresi adına kaydı gereken bir varlık üretilmiş ise söz konusu varlık maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir.

Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilir.

#### **Diğer idare, kurum ve kuruluşlara verilecek paylar**

**Madde 40** — Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin topladığı vergi, resim, harç ve benzeri gelirlerden diğer idare, kurum ve kuruluşlara verilecek payların, geliri toplayan kamu idaresi bütçesine bu amaçla konulacak ödeneklerden karşılanması zorunludur.

Malî yıl içinde kullanılacak ödenek, ilgili kanun hükümleri uyarınca tahsil edilen tutar dikkate alınarak hesaplanacak pay tutarını geçemez. Hesaplanan pay tutarının, bu amaçla tahsis edilen ödenek tutarını aşması halinde, aradaki farkı geçmemek kaydıyla ödenek eklemesi yapmaya genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanı, diğer idarelerde üst yöneticiler yetkilidir.

#### **Bütçe ödenek işlemleri**

**Madde 41** — Kapsama dahil kamu idarelerinin bütçe ödeneklerine ilişkin her türlü muhasebe işlemi, bütçelerindeki sınıflandırmaya uygun olarak muhasebe sisteminde nazım hesaplar ana hesap grubu içindeki hesaplarda izlenir.

#### **Kesin hesap**

**Madde 42** — Kapsama dahil kamu idarelerinin bütçe uygulama sonuçlarını gösteren kesin hesapları, bütçelerindeki sınıflandırmaya uygun olarak muhasebe kayıtlarından çıkarılır. Kamu idarelerinin kesin hesapları ilgili mevzuatında belirlenen esas ve usullere uygun olarak yetkili organların denetim ve bilgisine sunulur.

#### **Hesap verme sorumluluğu**

**Madde 43** — Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

### **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

#### **Çerçeve Hesap Planı**

#### **Çerçeve hesap planının genel yapısı**

**Madde 44** — Çerçeve hesap planı; bilanço hesapları, faaliyet hesapları, bütçe hesapları ve nazım hesaplar ana bölümlerine ayrılır. Bilanço hesapları bölümü, 1 numaradan 5 numaraya kadar olan ana hesap gruplarından; faaliyet hesapları bölümü, 6 numaralı ana hesap grubundan; bütçe hesapları bölümü, 8 numaralı ana hesap grubundan; nazım hesaplar bölümü ise, 9 numaralı ana hesap grubundan oluşur. 7 numaralı ana hesap grubu Yönetmelikte yer alan muhasebe ilke ve standartlarına aykırı olmamak şartıyla, kamu idarelerinin yönetim ve maliyet muhasebesi ihtiyaçları için kullanılır. Ana hesap grupları aşağıda gösterildiği gibi isimlendirilir.

- 1) Dönen Varlıklar
- 2) Duran Varlıklar
- 3) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 4) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

- 5) Öz Kaynaklar
- 6) Faaliyet Hesapları
- 7) Maliyet Hesapları
- 8) Bütçe Hesapları
- 9) Nazım Hesaplar

Ana hesap gruplarından 1-5 numaralı gruplar bilanço hesapları olup, kendi içinde aşağıdaki maddelerde gösterildiği gibi hesap gruplarına ayrılır ve her bir ana hesap grubunu ilgilendiren işlemler ait oldukları hesap grubu içinde açılacak ilgili bilanço hesaplarına kaydedilir. Her bilanço hesabı ayrıca ihtiyaca göre yeteri kadar yardımcı hesaplara ayrılabilir.

Faaliyet hesapları ana hesap grubunun hesap gruplarına, hesap gruplarının hesaplara ve hesapların yardımcı hesaplara ayrılması, gelir ve giderlerin ekonomik ayırımına uygun olarak Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen bilgileri verecek şekilde yapılır.

Bütçe hesapları ana hesap grubunun hesap gruplarına, hesap gruplarının hesaplara ve hesapların yardımcı hesaplara ayrılması, bütçe gelir ve giderlerinin ekonomik ayırımına uygun olarak Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen bilgileri verecek şekilde yapılır.

Nazım hesaplar ana hesap grubu, kurumların ihtiyaçlarına göre sınıflandırılır.

Genel yönetim muhasebesi çerçeve hesap planı aşağıdaki ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplardan oluşur:

#### **Aktif Hesaplar**

##### **1 Dönen Varlıklar**

##### **10 Hazır Değerler**

- 100 Kasa Hesabı
- 101 Alınan Çekler Hesabı
- 102 Banka Hesabı
- 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)
- 104 Proje Özel Hesabı
- 105 Döviz Hesabı
- 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı (-)
- 107 Elçilik ve Konsolosluk Nezdindeki Paralar Hesabı
- 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı
- 109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı

##### **11 Menkul Kıymet ve Varlıklar**

- 110 Hisse Senetleri Hesabı
- 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı
- 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonolar Hesabı
- 117 Menkul Varlıklar Hesabı
- 118 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabı

##### **12 Faaliyet Alacakları**

- 120 Gelirlerden Alacaklar/Alicılar Hesabı
- 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı
- 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı
- 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı
- 128 Şüpheli Alacaklar Hesabı
- 129 Şüpheli Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

##### **13 Kurum Alacakları**

- 130 Dış Borcun İkrazından Doğan Alacaklar Hesabı
- 131 Para Piyasası Nakit İşlemleri Alacakları Hesabı
- 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı
- 137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabı
- 138 Takipteki Kurum Alacakları Karşılığı Hesabı (-)
- 139 Diğer Kurum Alacakları Hesabı

##### **14 Diğer Alacaklar**

- 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı

##### **15 Stoklar**

- 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı
- 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı
- 152 Mamuller Hesabı
- 153 Ticari Mallar Hesabı
- 157 Diğer Stoklar Hesabı

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)

**16 Ön Ödemeler**

160 İş Avans ve Kredileri Hesabı

161 Personel Avansları Hesabı

162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı

164 Akreditifler Hesabı

165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı

166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı

167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı

**17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri**

170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı

**18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları**

180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı

181 Gelir Tahakkukları Hesabı

**19 Diğer Dönen Varlıklar**

190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı

191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı

194 Teyitsiz Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Hesabı

197 Sayım Noksanları Hesabı

198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar Hesabı

**2 Duran Varlıklar**

**21 Menkul Kıymet ve Varlıklar**

217 Menkul Varlıklar Hesabı

218 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabı

**22 Faaliyet Alacakları**

220 Gelirlerden Alacaklar /Alıcılar Hesabı

222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı

227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı

**23 Kurum Alacakları**

230 Dış Borcun İkrasından Doğan Alacaklar Hesabı

232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı

239 Diğer Kurum Alacakları Hesabı

**24 Mali Duran Varlıklar**

240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

248 Diğer Mali Duran Varlıklar Hesabı

**25 Maddi Duran Varlıklar**

250 Arazi ve Arsalar Hesabı

251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252 Binalar Hesabı

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254 Taşıtlar Hesabı

255 Demirbaşlar Hesabı

256 Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabı

257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı

259 Yatırım Avansları Hesabı

**26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar**

260 Haklar Hesabı

263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı

264 Özel Maliyetler Hesabı

267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı

268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

**27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar**

271 Arama Giderleri Hesabı

277 Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Hesabı

278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabı (-)

**28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları**

280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı

281 Gelir Tahakkukları Hesabı

**29 Diğer Duran Varlıklar**

293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar Hesabı

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı

297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar Hesabı

299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

**Pasif Hesaplar**

**3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar**

**30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar**

300 Banka Kredileri Hesabı

302 Para Piyasası Nakit İşlemleri Borçları Hesabı

303 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı

304 Cari Yılda Ödenecek Tahviller Hesabı

305 Bonolar Hesabı

306 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler Hesabı

309 Kısa Vadeli Diğer İç Mali Borçlar Hesabı

**31 Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar**

310 Cari Yılda Ödenecek Dış Mali Borçlar Hesabı

**32 Faaliyet Borçları**

320 Bütçe Emanetleri Hesabı

322 Bütçeleştirilecek Borçlar Hesabı

329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı

**33 Emanet Yabancı Kaynaklar**

330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

332 Okul Pansiyonları Hesabı

333 Emanetler Hesabı

337 Mutemetlikler Cari Hesabı

338 Konsolosluk Cari Hesabı

339 Risk Hesabı

**34 Alınan Avanslar**

340 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

**35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri**

350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri Hesabı

**36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler**

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı

361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı

362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı

363 Kamu İdareleri Payları Hesabı

368 Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı

**37 Borç ve Gider Karşılıkları**

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı

**38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları**

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı

381 Gider Tahakkukları Hesabı

**39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar**

391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı

397 Sayım Fazlaları Hesabı

399 Diğer Çeşitli Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı

**4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**

**40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar**

400 Banka Kredileri Hesabı

403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı

404 Tahviller Hesabı

407 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler Hesabı

409 Uzun Vadeli Diğer İç Mali Borçlar Hesabı

**41 Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar**

410 Dış Mali Borçlar Hesabı

**42 Faaliyet Borçları**

429 Diğer Faaliyet Borçları Hesabı  
**43 Diğer Borçlar**  
430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı  
438 Kamuya Olan Ertilenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı  
439 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı  
**44 Alınan Avanslar**  
440 Alınan Sipariş Avansları Hesabı  
449 Alınan Diğer Avanslar Hesabı  
**47 Borç ve Gider Karşılıkları**  
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı  
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı  
**48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları**  
480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı  
481 Gider Tahakkukları Hesabı  
**49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**  
499 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı  
**5 Öz Kaynaklar**  
**50 Net Değer**  
500 Net Değer / Sermaye Hesabı  
**51 Değer Hareketleri**  
510 Nakit Hareketleri Hesabı  
511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı  
512 Proje Özel Hesabından Kullanımlar Hesabı  
513 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Bildirim Hesabı  
519 Değer Hareketleri Sonuç Hesabı  
**52 Yeniden Değerleme Farkları**  
522 Yeniden Değerleme Farkları Hesabı  
**54 Yedekler**  
540 Yasal Yedekler Hesabı  
541 Statü Yedekleri Hesabı  
542 Olağanüstü Yedekler Hesabı  
548 Diğer Yedekler Hesabı  
549 Özel Fonlar Hesabı  
**57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları**  
570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı  
**58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları**  
580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-)  
**59 Dönem Faaliyet Sonuçları**  
590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı  
591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)  
**6 Faaliyet Hesapları**  
**60 Gelir Hesapları**  
600 Gelirler Hesabı  
**61 İndirim, İade ve İskonto Hesapları**  
610 İndirim, İade ve İskontolar Hesabı  
**63 Gider Hesapları**  
630 Giderler Hesabı  
**69 Faaliyet Sonuçları**  
690 Faaliyet Sonuçları Hesabı  
**7 Maliyet Hesapları**  
**8 Bütçe Hesapları**  
**80 Bütçe Gelir Hesapları**  
800 Bütçe Gelirleri Hesabı  
805 Gelir Yansıtma Hesabı  
**1 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İade Hesapları**  
810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı  
**83 Bütçe Gider Hesapları**  
830 Bütçe Giderleri Hesabı  
833 Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabı  
834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı

835 Gider Yansıtma Hesabı

**89 Bütçe Uygulama Sonuçları**

895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı

**9 Nazım Hesaplar**

**90 Ödenek Hesapları**

900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı

901 Bütçe Ödenekleri Hesabı

902 Bütçe Ödenek Hareketleri Hesabı

903 Kullanılacak Ödenekler Hesabı

904 Ödenekler Hesabı

905 Ödenekli Giderler Hesabı

906 Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı

907 Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı

**91 Nakit Dışı Teminat ve Kişilere Ait Menkul Kıymet Hesapları**

910 Teminat Mektupları Hesabı

911 Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı

912 Kişilere Ait Menkul Kıymetler Hesabı

913 Kişilere Ait Menkul Kıymet Emanetleri Hesabı

**92 Taahhüt Hesapları**

920 Gider Taahhütleri Hesabı

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı

**93 Verilen Garanti Hesapları**

930 Verilen Garantiler Hesabı

931 Verilen Garantiler Karşılığı Hesabı

İhtiyaç duyulduğunda yeni hesaplar açmaya, hesapların adlarını ve kodlarını belirlemeye Bakanlık yetkilidir.

Ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplara ilişkin açıklamalar Yönetmeliğin 45 ila 109 uncu maddelerinde yapılmıştır.

**1 Dönen varlıklar**

**Madde 45** — Bu ana hesap grubu, nakit olarak vevnede veya bankada tutulan değerler ile normal koşullarda en fazla faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi, tüketilmesi veya tahsil edilmesi öngörülen varlık ve alacak unsurlarını kapsar.

Dönen varlıklar ana hesap grubu; hazır değerler, menkul kıymet ve varlıklar, faaliyet alacakları, kurum alacakları, diğer alacaklar, stoklar, ön ödemeler, yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri ve gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar hesap grupları şeklinde bölümlenir.

**10 Hazır değerler**

**Madde 46** — Bu hesap grubu, nakit olarak vevnede veya bankada tutulan değerler ile istenildiği zaman değer kaybına uğramadan paraya çevrilme imkanı bulunan varlıkları kapsar.

Hazır değerler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

100 Kasa Hesabı

101 Alınan Çekler Hesabı

102 Banka Hesabı

103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)

104 Proje Özel Hesabı

105 Döviz Hesabı

106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı (-)

107 Elçilik ve Konsolosluk Nezdindeki Paralar Hesabı

108 Diğer Hazır Değerler Hesabı

109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı

**100 Kasa hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimleri vevnelerince, kanuni dolaşım niteliğine sahip ulusal paraların alınması, verilmesi ve saklanmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

Muhasebe birimlerine döviz olarak her ne şekilde olursa olsun intikal eden tutarlar bu hesapla ilişkilendirilmez.

**101 Alınan çekler hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerinin yapacakları her türlü tahsilat karşılığında muhasebe birimine hitaben düzenlenerek teslim edilen banka çekleri ve özel finans kurumlarının çekleri ile muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından muhasebe birimine teslim edilen aynı nitelikteki çeklerin izlenmesi için kullanılır.

**102 Banka hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimleri adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya takas için verilen çeklerden

takas işlemi tamamlananlar ile muhasebe birimlerince düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden, bankaca ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

#### **103 Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabı (-)**

Bu hesap, muhasebe birimlerinin, hesaplarının bulunduğu bankalardan çekle veya gönderme emri düzenlemek suretiyle yaptıracakları ödeme ve göndermelerin izlenmesi için kullanılır.

#### **104 Proje özel hesabı**

Bu hesap, dış finansman kaynağından dış proje kredisi olarak kamu idareleri adına T.C. Merkez Bankası veya uygun görülen diğer bankalar nezdindeki özel hesaplara aktarılan paralar ve bunlardan kesin veya ön ödeme şeklinde yapılan kullanımlar ile nakden geri alınan tutarlar ve hesap bakiyesinin değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **105 Döviz hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimi veznelерince tahsil edilen veya her ne şekilde olursa olsun muhasebe birimlerinin banka hesaplarına intikal eden konvertibl döviz tutarları ile bunlardan yapılan ödeme, iade ve göndermelerin izlenmesi için kullanılır.

#### **106 Döviz gönderme emirleri hesabı (-)**

Bu hesap, muhasebe birimlerinin, nezdinde döviz hesabı bulunan bankalardaki döviz hesaplarından, döviz cinsinden yapacakları ödeme ve göndermeler için düzenledikleri döviz gönderme emirleri ile bunlardan bankaca ödendiği veya gönderildiği bildirilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **107 Elçilik ve konsolosluk nezdindeki paralar hesabı**

Bu hesap, muhasebe biriminin elçilik ve konsolosluklar nezdindeki paraları ile bu paralardan yapılan ödeme ve göndermelerin izlenmesi için kullanılır.

#### **108 Diğer hazır değerler hesabı**

Bu hesap, hazır değerler hesap grubunda sayılan hesaplar içerisinde tanımlanmayan ve niteliği itibarıyla bu grupta izlenmesi gereken diğer değerlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **109 Banka kredi kartlarından alacaklar hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerince banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için kullanılır.

#### **11 Menkul kıymet ve varlıklar**

**Madde 47** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince geçici olarak elde tutulan kamu ve özel kesim tahvil, senet ve bonoları, yatırım fonları, altın, gümüş ve benzeri kıymetli madenler ile antika niteliğindeki eşya, para ve pul gibi diğer çeşitli menkul kıymet ve varlıkların izlenmesi için kullanılır.

Menkul kıymet ve varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

110 Hisse Senetleri Hesabı

111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı

112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonolar Hesabı

117 Menkul Varlıklar Hesabı

118 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabı

#### **110 Hisse senetleri hesabı**

Bu hesap, geçici olarak elde tutulan hisse senetlerinin izlenmesi için kullanılır.

#### **111 Özel kesim tahvil, senet ve bonoları hesabı**

Bu hesap, özel sektör tarafından çıkarılan ve muhasebe birimine intikal eden tahvil, senet ve bonoların izlenmesi için kullanılır.

#### **112 Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları hesabı**

Bu hesap, diğer kamu idarelerince çıkarılan ve muhasebe birimine intikal eden tahvil, senet ve bonoların izlenmesi için kullanılır.

Borçlanma amacıyla çıkarılan tahvil, senet ve bonolar ile bunlardan geri ödenenler bu hesapla ilişkilendirilmez.

#### **117 Menkul varlıklar hesabı**

Bu hesap, her ne şekilde olursa olsun kamu idaresine ait olarak muhasebe birimlerine intikal eden altın, gümüş, pırlanta ve benzeri kıymetli madenler ile antika niteliğindeki eşya, para, pul gibi menkul varlıklar ve konvertibl olmayan yabancı paraların izlenmesi için kullanılır.

#### **118 Diğer menkul kıymet ve varlıklar hesabı**

Bu hesap, kamu idaresine ait olarak muhasebe birimlerine intikal eden ve yukarıdaki hesaplarda tanımlanmayan kamu ve özel sektör tarafından çıkarılmış bulunan tahvil, senet ve bonolar ile diğer menkul kıymet ve varlıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **12 Faaliyet alacakları**

**Madde 48** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince gelir olarak tahakkuk ettirilen ve faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen her türlü vergi, resim, harç, prim ve benzeri gelirleri ile mal veya hizmet satış gelirlerinden kaynaklanan senetli ve senetsiz alacakların izlenmesi için kullanılır.

Faaliyet alacakları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

- 120 Gelirlerden Alacaklar / Alıcılar Hesabı
- 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı
- 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı
- 127 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı
- 128 Şüpheli Alacaklar Hesabı
- 129 Şüpheli Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)
- 120 Gelirlerden alacaklar / Alıcılar hesabı**

Bu hesap, mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen; vergi gelirleri, vergi dışı gelirler, sermaye gelirleri, prim ve benzeri gelirler, bağış ve yardım alacakları, mal veya hizmet satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan alacaklar ve duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **121 Gelirlerden takipli alacaklar hesabı**

Bu hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi ve vergi dışı gelirler ile sermaye geliri, prim ve benzeri gelir alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **122 Gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabı**

Bu hesap, mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan faaliyet döneminin sonunu geçmeyen bir süreyle tecil veya tehir edilen tutarlar ve duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda tecil veya tehir süresi bir yılın altına inen tutarlar ile bunlardan tahsil edilen veya tecil veya tehiri kaldırılan tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **126 Verilen depozito ve teminatlar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince, bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **127 Diğer faaliyet alacakları hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin, yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **128 Şüpheli alacaklar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **129 Şüpheli alacaklar karşılığı hesabı (-)**

Bu hesap, şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **13 Kurum alacakları**

**Madde 49** — Bu hesap grubu, kamu idarelerine, hane halklarına, yabancı devlet veya uluslararası kuruluşlara verilen borçlardan, diğer kamu idarelerine ait borçların üstlenilmesinden ve benzeri işlemlerden kaynaklanan ve faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen alacakların izlenmesi için kullanılır.

Kurum alacakları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

- 130 Dış Borcun İkrasından Doğan Alacaklar Hesabı
- 131 Para Piyasası Nakit İşlemleri Alacakları Hesabı
- 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı
- 137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabı
- 138 Takipteki Kurum Alacakları Karşılığı Hesabı (-)
- 139 Diğer Kurum Alacakları Hesabı

#### **130 Dış borcun ikrazından doğan alacaklar hesabı**

Bu hesap, vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı olmak üzere, kurum nam ve hesabına dış finansman kaynaklarından sağlanıp, dış borcun ikrazı suretiyle diğer kamu idarelerine kullandırılan tutarlardan doğan alacaklar, anaparaya eklenen faiz, masraf ve kur farkları, alacağın borçlusu ve döviz cinsi değiştirilen tutarlar, alacağı etkileyen diğer işlemler sonucu oluşan tutarlar ve duran varlıklar ana hesap grubu içindeki dış borcun ikrazından doğan alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan tahsil, tecil ve terkin edilen veya tecil ve terkinin iptalinden doğan tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **131 Para piyasası nakit işlemleri alacakları hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince, kısa vadeli nakit fazlasını değerlendirmek üzere yapılan azami otuz gün vadeli borç vermelerden doğan alacaklar ile bunlardan yapılan tahsilatların izlenmesi için kullanılır.

#### **132 Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı**

Bu hesap, ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı olmak üzere, nakit olarak veya özel tertip iç borçlanma senedi ihracı suretiyle verilen borçlardan kaynaklanan alacaklar, anaparaya eklenen



faiz, masraf ve kur farkları, alacağın borçlusu ve döviz cinsi değiştirilen tutarlar, alacağı etkileyen diğer işlemler sonucu oluşan tutarlar ve duran varlıklar ana hesap grubu içindeki kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan tahsil, tecil ve terkin edilen veya tecil ve terkinin iptalinden doğan tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **137 Takipteki kurum alacakları hesabı**

Bu hesap, dönen varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan kurum alacakları hesap grubundaki dış borcun ikrazından doğan alacaklar hesabı, para piyasası nakit işlemleri alacakları hesabı, kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı ve diğer kurum alacakları hesaplarında kayıtlı tutarlardan vadesinde tahsil edilemeyenler ile bunlara ilişkin olarak hesaplanan faiz alacaklarından anaparaya ilave edilmemiş olanların takibe alınarak izlenmesi için kullanılır.

#### **138 Takipteki kurum alacakları karşılığı hesabı (-)**

Bu hesap, takipteki kurum alacakları için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **139 Diğer kurum alacakları hesabı**

Bu hesap, yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer kurum alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **14 Diğer alacaklar**

**Madde 50** — Bu hesap grubu, faaliyet alacakları ve kurum alacakları hesap gruplarında izlenmeyen alacakların izlenmesi için kullanılır.

Diğer alacaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

140 Kişilerden Alacaklar Hesabı

#### **140 Kişilerden alacaklar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan diğer alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **15 Stoklar**

**Madde 51** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince satılmak, üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, artık ve hurda gibi faaliyet dönemi içinde kullanılacak veya paraya çevrilebilecek varlıkların izlenmesi için kullanılır.

Stoklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı

151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı

152 Mamuller Hesabı

153 Ticari Mallar Hesabı

157 Diğer Stoklar Hesabı

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)

#### **150 İlk madde ve malzeme hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere edinilen tüketim mal ve malzemesi ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır.

#### **151 Yarı mamuller-üretim hesabı**

Bu hesap, henüz tam mamul haline gelmemiş ancak ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlenmesi için kullanılır.

#### **152 Mamuller hesabı**

Bu hesap, üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için kullanılır.

#### **153 Ticari mallar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacıyla alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **157 Diğer stoklar hesabı**

Bu hesap, yukarıdaki stok hesaplarının hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurda gibi kalemlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **158 Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabı (-)**

Bu hesap, yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ile bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve benzeri değişiklikler nedeniyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **16 Ön ödemeler**

**Madde 52** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince bütçe içi veya bütçe dışı olarak veyahut emanet niteliğindeki hesaplardan verilen her türlü avans, kredi ve akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

Ön ödemeler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

160 İş Avans ve Kredileri Hesabı

- 161 Personel Avansları Hesabı
- 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı
- 164 Akreditifler Hesabı
- 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı
- 166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı
- 167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı

**160 İş avans ve kredileri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince mevzuatı gereğince bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen iş avans ve kredilerinin izlenmesi için kullanılır.

**161 Personel avansları hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince mevzuatı gereğince bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen personel avanslarının izlenmesi için kullanılır.

**162 Bütçe dışı avans ve krediler hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin bütçeleriyle ilişkilendirilmeyen veya özel kanunlarındaki hükümler uyarınca verilen bütçe dışı avans ve krediler ile mal ve hizmet alımı karşılığı olmak üzere, maddi duran varlık hesaplarıyla ilgilendirilmeksizin yüklenicilere verilen avansların izlenmesi için kullanılır.

**164 Akreditifler hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için açılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

**165 Mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabı**

Bu hesap, bütçedeki ödeneğine dayanılarak verilen avans ve kredilerden mahsup dönemine aktarılan tutarların izlenmesi için kullanılır.

**166 Proje özel hesabından verilen avans ve akreditifler hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince proje özel hesabından verilen avanslar ve açtırılan akreditifler ile bunlardan yapılan mahsuplar ve nakden iade edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

**167 Doğrudan dış proje kredi kullanımları avans ve akreditifleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince mal ve hizmet teslim alınmadan önce avans verilmesi veya akreditif açılması suretiyle yapılan doğrudan dış proje kredi kullanımları ile bunlardan yapılan mahsuplar ve nakden iade edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

**17 Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri**

**Madde 53** — Bu hesap grubu, yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri yapan kamu idarelerinin, bu işleri dolayısıyla yaptıkları harcamaların izlenmesi için kullanılır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur.

**170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı**

**170 Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin üstlendikleri yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin maliyetlerinin projeler bazında izlenmesi için kullanılır.

**18 Gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları**

**Madde 54** — Bu hesap grubu, içinde bulunulan dönemde veya daha önceki dönemlerde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup, kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan hesaplar, dönemsellik kavramı gereğince gelirlerin ve giderlerin ilgili dönemle ilgilendirilmesini sağlayan kısa vadeli dönem ayırıcı hesaplardır.

Gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

**180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı**

**181 Gelir Tahakkukları Hesabı**

**180 Gelecek aylara ait giderler hesabı**

Bu hesap, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin ödenmiş giderler ile duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelecek yıllara ait giderler hesabında kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların izlenmesi için kullanılır.

**181 Gelir tahakkukları hesabı**

Bu hesap, faaliyet alacakları, kurum alacakları ve diğer alacaklar hesap gruplarında izlenmeyen ve tahakkuk etmiş gelirlerden kaynaklanan ancak, gelecek aylarda istenebilir duruma gelecek olan alacaklar ile duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelir tahakkukları hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.

**19 Diğer dönen varlıklar**

**Madde 55** — Bu hesap grubu, dönen varlık niteliği taşıyan, fakat yukarıdaki hesap gruplarına girmeyen diğer dönen varlıkların izlenmesi için kullanılır.

Diğer dönen varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı

191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı

194 Teyitsiz Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Hesabı

197 Sayım Noksanları Hesabı

198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar Hesabı

**190 Devreden katma değer vergisi hesabı**

Bu hesap, katma değer vergisi mükellefi kamu idarelerince, bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.

**191 İndirilecek katma değer vergisi hesabı**

Bu hesap, katma değer vergisi mükellefi kamu idarelerince, her türlü mal ve hizmetin satın alınması sırasında ilgililere ödenen katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.

**194 Teyitsiz doğrudan dış proje kredi kullanımları hesabı**

Bu hesap, dış finansman kaynağından, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri tarafından yapılan doğrudan dış proje kredi kullanımlarına ait kullanım bilgisi geldiği halde, kullanıcı kuruluş muhasebe biriminden kullanıma ilişkin teyit bilgisi gelmeyen kullanımlar ile bu kullanımlardan ilgili muhasebe birimince teyit edildiği bildirilen tutarların Devlet borçları muhasebe birimince izlenmesi için kullanılır.

**197 Sayım noksanları hesabı**

Bu hesap, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, alınan çek, menkul kıymet ve benzeri noksanlıklarının, nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılır.

**98 Diğer çeşitli dönen varlıklar hesabı**

Bu hesap, yukarıda sayılan hesaplarda izlenemeyen diğer çeşitli dönen varlıkların kaydedilip izlenmesi için kullanılır.

**2 Duran varlıklar**

**Madde 56** — Bu ana hesap grubu, faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, kamu idaresi faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla edinilen ve ilke olarak faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmemiş varlık ve alacak unsurlarını kapsar.

Duran varlıklar ana hesap grubu; menkul kıymet ve varlıklar, faaliyet alacakları, kurum alacakları, mali duran varlıklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar, özel tükenmeye tabi varlıklar, gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer duran varlıklar hesap grupları şeklinde bölümlenir.

**21 Menkul kıymet ve varlıklar**

**Madde 57** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince faaliyet dönemini aşan bir süreyle elde tutulacak altın, gümüş ve benzeri kıymetli madenler, antika niteliğindeki eşya, para ve pul gibi menkul varlıklar, kamu ve özel sektör tarafından çıkarılmış tahvil, senet ve bonolar ile diğer çeşitli menkul kıymet ve varlıkların izlenmesi için kullanılır.

Menkul kıymet ve varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

217 Menkul Varlıklar Hesabı

218 Diğer Menkul Kıymet ve Varlıklar Hesabı

**217 Menkul varlıklar hesabı**

Bu hesap, her ne şekilde olursa olsun kamu idarelerine ait olarak muhasebe birimlerine intikal eden altın, gümüş, pırlanta ve benzeri kıymetli madenler ile antika niteliğindeki eşya, para, pul gibi menkul varlıklar ve konvertibl olmayan yabancı paralardan faaliyet dönemini aşan bir süreyle elde tutulacak olanların izlenmesi için kullanılır.

**218 Diğer menkul kıymet ve varlıklar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerine ait olarak muhasebe birimlerine intikal eden kamu ve özel sektör tarafından çıkarılmış bulunan tahvil, bono ve senetler ile menkul varlıklar dışındaki diğer menkul kıymet ve varlıklardan faaliyet dönemini aşan bir süreyle elde tutulacak olanların izlenmesi için kullanılır.

**22 Faaliyet alacakları**

**Madde 58** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince gelir olarak tahakkuk ettirilen ve faaliyet döneminden daha uzun bir sürede tahsili öngörülen her türlü vergi, resim, harç, prim ve benzeri gelirler, mal veya hizmet satış gelirlerinden kaynaklanan senetli ve senetsiz alacaklar ile mevzuatı gereğince faaliyet dönemini aşan bir süreyle tecil veya tehir edilen alacakların izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan dönem sonunda süresi bir yılın altına inenler, dönen varlıklar ana hesap grubu içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır.

Faaliyet alacakları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı

222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı

227 Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı

**220 Gelirlerden alacaklar hesabı**

Bu hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden

dönemlerde tahsili gereken, gelirlerden alacakların izlenmesi için kullanılır.

#### **222 Gelirlerden tecilli ve tehirli alacaklar hesabı**

Bu hesap, gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan mevzuatı gereğince faaliyet dönemini aşan bir süreyle tecil veya tehir edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **227 Diğer faaliyet alacakları hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin, yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen diğer çeşitli faaliyet alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **23 Kurum alacakları**

**Madde 59** — Bu hesap grubu, vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle kamu idarelerine, hane halklarına, yabancı devlet veya uluslararası kuruluşlara verilen borçlardan, diğer kamu idarelerine ait borçların üstlenilmesinden ve benzeri işlemlerden kaynaklanan alacakların izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan süresi bir yılın altına inenler, dönem sonunda dönen varlıklar ana hesap grubu içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır.

Kurum alacakları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

230 Dış Borcun İkrasından Doğan Alacaklar Hesabı

232 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı

239 Diğer Kurum Alacakları Hesabı

#### **230 Dış borcun ikrazından doğan alacaklar hesabı**

Bu hesap, vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle, kurum nam ve hesabına dış finansman kaynaklarından sağlanıp, dış borcun ikrazı suretiyle diğer kamu idarelerine kullandırılan tutarlardan doğan alacaklar, anaparaya eklenen faiz, masraf ve kur farkları, alacağın borçlusu ve döviz cinsi değiştirilen tutarlar, alacağı etkileyen diğer işlemler sonucu oluşan tutarlar ile bunlardan tahsil, tecil ve terkin edilen veya tecil ve terkinin iptalinden doğan tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **232 Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı**

Bu hesap, yılı bütçe kanunu veya ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle nakit olarak veya özel tertip iç borçlanma senedi ihracı suretiyle ikrazen verilen borçlardan kaynaklanan alacaklar, anaparaya eklenen faiz, masraf ve kur farkları, alacağın borçlusu ve döviz cinsi değiştirilen tutarlar, alacağı etkileyen diğer işlemler sonucu oluşan tutarlar ile bunlardan tahsil, tecil ve terkin edilen veya tecil ve terkinin iptalinden doğan tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **239 Diğer kurum alacakları hesabı**

Bu hesap, yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer kurum alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **24 Mali duran varlıklar**

**Madde 60** — Bu hesap grubu, uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle diğer bir kurum veya işletmeye konulan her türlü sermayenin izlenmesi için kullanılır.

Mali duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı

248 Diğer Mali Duran Varlıklar Hesabı

#### **240 Mali kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı**

Bu hesap, kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarları ile bunların işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermaye tutarları ve bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı**

Bu hesap, kanuni yetkilere dayanılarak mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarları ile bunların işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermaye tutarları ve bu kurumlara ikrazen verilen özel tertip iç borçlanma senetleri bedelinden bu kurumların ödenmemiş sermayelerine mahsup edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **242 Döner sermayeli kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı**

Bu hesap, ilgili kamu idarelerinin, bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

#### **248 Diğer mali duran varlıklar hesabı**

Bu hesap, yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer mali duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **25 Maddi duran varlıklar**

**Madde 61** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ve bunlara ait birikmiş amortismanların izlenmesi için kullanılır.

Maddi duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

250 Arazi ve Arsalar Hesabı

- 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı
- 252 Binalar Hesabı
- 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı
- 254 Taşıtlar Hesabı
- 255 Demirbaşlar Hesabı
- 256 Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabı
- 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı
- 259 Yatırım Avansları Hesabı

**250 Arazi ve arsalar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılır.

**251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı**

Bu hesap, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş kamu idarelerine ait her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapıların izlenmesi için kullanılır.

**252 Binalar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerine ait her türlü binalar ile bunların bütünüleyici parçaları ve eklentilerinin izlenmesi için kullanılır.

**253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan, büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazları ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılır.

**254 Taşıtlar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin her türlü taşıtlarının izlenmesi için kullanılır.

**255 Demirbaşlar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**256 Diğer maddi duran varlıklar hesabı**

Bu hesap, özellikle kendi bölümlerinde tanımlanamayan ve yukarıda belirtilen hesapların hiçbirinin kapsamına girmeyen diğer maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**257 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)**

Bu hesap, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.

**258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı**

Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmaya kadar izlenmesi için kullanılır.

**259 Yatırım avansları hesabı**

Bu hesap, yurt içi veya dışından sözleşmeye dayanılarak edinilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen yatırım avanslarının izlenmesi için kullanılır.

**26 Maddi olmayan duran varlıklar**

**Madde 62** — Bu hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan, kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.

Maddi olmayan duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

- 260 Haklar Hesabı
- 263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı
- 264 Özel Maliyetler Hesabı
- 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı
- 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

**260 Haklar hesabı**

Bu hesap, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.

**263 Araştırma ve geliştirme giderleri hesabı**

Bu hesap, kamu idaresinde yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü giderlerden aktifleştirilen kısımların izlenmesi için kullanılır.

**264 Özel maliyetler hesabı**

Bu hesap, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılp, kira süresinin sonunda mal sahibine

bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**267 Diğer maddi olmayan duran varlıklar hesabı**

Bu hesap, yukarıda sayılanlar dışında kalan diğer maddi olmayan duran varlık kalemlerinin izlenmesi için kullanılır.

**268 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)**

Bu hesap, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.

**27 Özel tükenmeye tabi varlıklar**

**Madde 63** — Bu hesap grubu, belirli bir maddi varlıkla çok yakından ilgili bulunan veya tamamen tüketime tabi varlıklar için yapılan, üretim çalışmalarının zaman ve yoğunluğu ile sınırlı bir ömre sahip olan arama giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

Özel tükenmeye tabi varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

271 Arama Giderleri Hesabı

277 Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Hesabı

278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabı (-)

**271 Arama giderleri hesabı**

Bu hesap, arama amacıyla yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**277 Diğer özel tükenmeye tabi varlıklar hesabı**

Bu hesap, yukarıda sayılanlar dışında kalan diğer özel tükenmeye tabi varlık kalemlerinin izlenmesi için kullanılır.

**278 Birikmiş tükenme payları hesabı (-)**

Bu hesap, özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılacak tükenme paylarının izlenmesi için kullanılır.

**28 Gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları**

**Madde 64** — Bu hesap grubu, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek yıllara ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup, gelecek yıllarda tahsil edilebilecek gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan süresi bir yılın altına inenler, dönen varlıklar ana hesap grubu içerisindeki gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları hesap grubunun ilgili hesaplarına aktarılır.

Gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı

281 Gelir Tahakkukları Hesabı

**280 Gelecek yıllara ait giderler hesabı**

Bu hesap, dönem içinde ödenen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dahil edilecek olan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**281 Gelir tahakkukları hesabı**

Bu hesap, faaliyet alacakları ve kurum alacakları hesap gruplarında izlenmeyen ve tahakkuk etmiş gelirlerden kaynaklanan ancak, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde istenebilir duruma gelecek olan alacakların izlenmesi için kullanılır.

**29 Diğer duran varlıklar**

**Madde 65** — Bu hesap grubu, duran varlık niteliği taşıyan ve duran varlık hesap gruplarına girmeyen diğer duran varlıklar ile ilgili duran varlık hesaplarından, bu gruptaki hesaplara aktarılan amortismanla tabi varlıkların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır.

Diğer duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar Hesabı

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı

297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar Hesabı

299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

**293 Gelecek yıllar ihtiyacı stoklar hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin tedbirli satın alma ve üretme politikası gereği ve stok dönüş hızı düşüklüğü nedeniyle bulundukları ve içinde bulunulan faaliyet döneminden sonra kullanacakları stokların izlenmesi için kullanılır.

**294 Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı**

Bu hesap, çeşitli nedenlerle kamu idarelerinde kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**297 Diğer çeşitli duran varlıklar hesabı**

Bu hesap, yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer çeşitli duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**299 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)**

Bu hesap, diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortismanla tabi duran

varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılır.

### **3 Kısa vadeli yabancı kaynaklar**

**Madde 66** — Bu ana hesap grubu, faaliyet dönemi içinde geri ödenmesi gereken yabancı kaynakları kapsar.

Kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu; kısa vadeli iç mali borçlar, kısa vadeli dış mali borçlar, faaliyet borçları, emanet yabancı kaynaklar, alınan avanslar, yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri, ödenecek diğer yükümlülükler, borç ve gider karşılıkları, gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları ve diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar hesap grupları şeklinde bölümlenir.

#### **30 Kısa vadeli iç mali borçlar**

**Madde 67** — Bu hesap grubu, kamu idarelerinin vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı; kredi kurumlarına olan borçları, para ve sermaye piyasası araçlarıyla sağlanan iç mali borçları, kısa vadeli diğer iç mali borçları ile vadesine bir yıldan az süre kalan uzun vadeli iç mali borçlarına ait anapara tutarları ve kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

Kısa vadeli iç mali borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

300 Banka Kredileri Hesabı

302 Para Piyasası Nakit İşlemleri Borçları Hesabı

303 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı

304 Cari Yılda Ödenecek Tahviller Hesabı

305 Bonolar Hesabı

306 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler Hesabı

309 Kısa Vadeli Diğer İç Mali Borçlar Hesabı

#### **300 Banka kredileri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince banka ve diğer finans kuruluşlarından vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı olarak sağlanan ulusal para birimi veya döviz cinsi kısa vadeli kredilere ilişkin tutarlar ve döviz cinsi tutarlara ait kur farkları ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki banka kredileri hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **302 Para piyasası nakit işlemleri borçları hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin kısa vadeli nakit ihtiyacını karşılamak üzere iç borçlanma senedi ihraç etmeksizin yapılan azami otuz gün vadeli, borçlanmaların izlenmesi için kullanılır.

#### **303 Kamu idarelerine mali borçlar hesabı**

Bu hesap, diğer kamu idarelerine olan kısa vadeli mali borçlar ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kamu idarelerine mali borçlar hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **304 Cari yılda ödenecek tahviller hesabı**

Bu hesap, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak kurum nam ve hesabına ulusal para birimi veya döviz cinsi ve dövize endeksli olarak ihraç edilmiş olan ve karşılığında nakit imkanı sağlayan tahviller ve özel tertip tahvillerden vadesi bir yılın altına inmiş olanlar ile bunlardan döviz cinsi ve dövize endeksli olanların kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **305 Bonolar hesabı**

Bu hesap, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak kurum nam ve hesabına ulusal para birimi veya döviz cinsi ve dövize endeksli olarak ihraç edilen ve karşılığında nakit imkanı sağlayan bonolar ve özel tertip bonolar ile bunlardan döviz cinsi ve dövize endeksli olanların anapara tutarları ve kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **306 Çıkarılmış diğer menkul kıymetler hesabı**

Bu hesap, çıkarılmış bonolar ve tahviller kapsamına alınamayan diğer menkul kıymetlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **309 Kısa vadeli diğer iç mali borçlar hesabı**

Bu hesap, kurumca devralınmış olan kısa vadeli iç mali borçlar ile yukarıdaki hesaplarda tanımlanmamış olan kısa vadeli diğer iç mali borçlar ve uzun vadeli diğer iç mali borçlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **31 Kısa vadeli dış mali borçlar**

**Madde 68** — Bu hesap grubu, kamu idarelerinin vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı dış mali borçları ile dönem sonunda vadesine bir yıldan az süre kalan uzun vadeli dış mali borçlarına ait anapara tutarları ve kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

Kısa vadeli dış mali borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

310 Cari Yılda Ödenecek Dış Mali Borçlar Hesabı

#### **310 Cari yılda ödenecek dış mali borçlar hesabı**

Bu hesap, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak herhangi bir dış finansman kaynağından, belirli bir geri ödeme planına göre geri ödenmek üzere sağlanan dış borçlardan cari yılda ödenecek olanların anapara tutarları ve kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

### **32 Faaliyet borçları**

**Madde 69** — Bu hesap grubu, kamu idarelerinin, ödeme emri belgesine bağlandığı halde henüz hak sahiplerine ödenemeyen bütçe emanetleri ve mal alımı, hizmet gördürülerek gider gerçekleşmiş olmakla birlikte ödeneği bulunmadığı için ödenemeyen borçları ile kamu idarelerinin mal ve hizmet alış faaliyetleri dolayısıyla ortaya çıkan diğer borçlarının izlenmesi için kullanılır.

Faaliyet borçları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

320 Bütçe Emanetleri Hesabı

322 Bütçeleştirilecek Borçlar Hesabı

329 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı

#### **320 Bütçe emanetleri hesabı**

Bu hesap, mali yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya hak sahibinin müracaat etmemesi nedeniyle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **322 Bütçeleştirilecek borçlar hesabı**

Bu hesap, mevzuatı gereğince yapılması öngörülen bir hizmet veya husus karşılığı olmak üzere gerçekleştiği halde; ödeneği bulunmaması veya kanunen ödenek üstü sarfiyata izin verilmemesi gibi nedenlerle bütçeye gider kaydedilemeyen borçların izlenmesi için kullanılır.

#### **329 Diğer çeşitli borçlar hesabı**

Bu hesap, bu grup içindeki hesap kalemlerinin hiçbirinin kapsamına alınamayan borçların izlenmesi için kullanılır.

### **33 Emanet yabancı kaynaklar**

**Madde 70** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince yürütülen herhangi bir iş dolayısıyla veya mevzuat gereğince depozito, teminat veya emanet olarak yapılan tahsilatlar, okul pansiyonları işlemleri, muhasebe birimlerinin adına işlem yapan mutemetliklerle olan nakit ilişkileri ve konsolosluk tahsilatları ile risk yönetimi kapsamında oluşturulan risk hesabı işlemlerinin izlenmesi için kullanılır.

Emanet yabancı kaynaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

332 Okul Pansiyonları Hesabı

333 Emanetler Hesabı

337 Mutemetlikler Cari Hesabı

338 Konsolosluk Cari Hesabı

339 Risk Hesabı

#### **330 Alınan depozito ve teminatlar hesabı**

Bu hesap, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.

#### **332 Okul pansiyonları hesabı**

Bu hesap, okul pansiyonları ile ilgili işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **333 Emanetler hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerince emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **337 Mutemetlikler cari hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerinin kendilerine bağlı muhasebe yetkilisi mutemetlikleriyle olan nakit ilişkilerinin izlenmesi için kullanılır.

#### **338 Konsolosluk cari hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimince elçilik veya konsolosluk nezdindeki paralardan ödenmesi talimatı verilen bütçe giderleri ile avans ve kredilerin izlenmesi için kullanılır.

#### **339 Risk hesabı**

Bu hesap, hazinece verilen garantiler kapsamında risk hesabından ödenecek bütün tutarlar ile risk yönetimi kapsamında, öngörülmesi mümkün bulunmayan ödemelerin karşılanması amacıyla T.C. Merkez Bankası nezdinde oluşturulan hesaba ilişkin tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılır.

### **34 Alınan avanslar**

**Madde 71** — Bu hesap grubu, iş, sözleşme ve diğer nedenlerle üçüncü kişilerden alınan avansların izlenmesi için kullanılır.

Alınan avanslar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

340 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

#### **340 Alınan sipariş avansları hesabı**

Bu hesap, mal ve hizmet satış faaliyeti olan kamu idarelerinin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleriyle ilgili olarak peşin tahsil ettiği avans tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

#### **349 Alınan diğer avanslar hesabı**

Bu hesap, alınan diğer kısa vadeli avansların izlenmesi için kullanılır.



### **35 Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri**

**Madde 72** — Bu hesap grubu; yıllara yaygın taahhüt işleri yapan kamu idarelerinin üstlendikleri işlerden gerçekleştirdikleri kısım karşılığında aldıkları hakedişlerin izlenmesi için kullanılır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri Hesabı

#### **350 Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden tamamlanan kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlenmesi için kullanılır.

#### **36 Ödenecek diğer yükümlülükler**

**Madde 73** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince sorumlu veya mükellef sıfatıyla ödenecek her türlü vergi, resim, harç ve benzeri borçlar, sosyal güvenlik kesintileri, fonlar veya diğer kamu idareleri adına tahsil edilen tutarlar ve mevzuatı gereğince bütçe gelirlerinden diğer kamu idareleri adına ayrılan paylar ile ertelenen borç ve yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.

Ödenecek diğer yükümlülükler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı

361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı

362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı

363 Kamu İdareleri Payları Hesabı

368 Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı

#### **360 Ödenecek vergi ve fonlar hesabı**

Bu hesap, mevzuatı gereği nakden veya mahsuben tahsil edilip ilgili vergi dairesine ödenmesi gereken tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **361 Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri hesabı**

Bu hesap, sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre sosyal güvenlik kurumları adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **362 Fonlar veya diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilat hesabı**

Bu hesap, mevzuatları gereği, bütçe dışı fonlar veya diğer kamu idareleri adına tahakkuklu veya tahakkuksuz olarak yapılan tahsilatın izlenmesi için kullanılır.

#### **363 Kamu idareleri payları hesabı**

Bu hesap, nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince, mahalli idareler ve fonlar ile diğer kamu idarelerine aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **368 Vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı**

Bu hesap, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.

#### **37 Borç ve gider karşılıkları**

**Madde 74** — Bu hesap grubu, mevzuatı gereğince belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılacak her türlü borç ve gider karşılığının izlenmesi için kullanılır.

Borç ve gider karşılıkları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı

#### **372 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı**

Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **379 Diğer borç ve gider karşılıkları hesabı**

Bu hesap, kısa vadeli diğer borç ve gider karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **38 Gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları**

**Madde 75** — Bu hesap grubu, içinde bulunulan dönemde veya daha önceki dönemlerde ortaya çıkan gelecek aylara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup ödemesi gelecek aylarda yapılacak giderlerin izlenmesi için kullanılır.

Gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı

381 Gider Tahakkukları Hesabı

#### **380 Gelecek aylara ait gelirler hesabı**

Bu hesap, içinde bulunulan dönemde veya daha önceki dönemlerde tahsil edilen ancak, takip eden aylara ait olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **381 Gider tahakkukları hesabı**

Bu hesap, kısa vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen; tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde ödenebilir duruma gelecek olan

tutarların izlenmesi için kullanılır.

### **39 Diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar**

**Madde 76** — Bu hesap grubu, kısa vadeli yabancı kaynak niteliğinde olup yukarıdaki gruplara dahil edilemeyen hesaplanan katma değer vergisi, sayım fazlaları ve diğer çeşitli yabancı kaynaklar gibi tutarların izlenmesi için kullanılır.

Diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı

397 Sayım Fazlaları Hesabı

399 Diğer Çeşitli Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı

### **391 Hesaplanan katma değer vergisi hesabı**

Bu hesap, katma değer vergisi mükellefi kamu idarelerince teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlemde vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergilerinin izlenmesi için kullanılır.

### **397 Sayım fazlaları hesabı**

Bu hesap, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, alınan çek, menkul kıymet ve benzeri fazlalıklarının nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılır.

### **399 Diğer çeşitli kısa vadeli yabancı kaynaklar hesabı**

Bu hesap, bu grup içinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli kısa vadeli yabancı kaynakların izlenmesi için kullanılır.

### **4 Uzun vadeli yabancı kaynaklar**

**Madde 77** — Bu ana hesap grubu, vadesi faaliyet dönemini aşan uzun vadeli yabancı kaynakları kapsar.

Uzun vadeli yabancı kaynaklar; uzun vadeli iç mali borçlar, uzun vadeli dış mali borçlar, faaliyet borçları, diğer borçlar, alınan avanslar, borç ve gider karşılıkları, gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları ile diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar hesap grupları şeklinde bölümlenir.

### **40 Uzun vadeli iç mali borçlar**

**Madde 78** — Bu hesap grubu, kamu idarelerinin vadesi faaliyet dönemini aşan; kredi kurumlarına olan borçları, para ve sermaye piyasası araçlarıyla sağlanan iç mali borçları ve uzun vadeli diğer iç mali borçların anapara tutarları ve kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki kısa vadeli iç mali borçlar hesap grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

Uzun vadeli iç mali borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

400 Banka Kredileri Hesabı

403 Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabı

404 Tahviller Hesabı

407 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler Hesabı

409 Uzun Vadeli Diğer İç Mali Borçlar Hesabı

### **400 Banka kredileri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan ve vadesi faaliyet dönemini aşan kredilere ilişkin tutarlar ile kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

### **403 Kamu idarelerine mali borçlar hesabı**

Bu hesap, diğer kamu idarelerine olan ve vadesi faaliyet dönemini aşan mali borçların izlenmesi için kullanılır.

### **404 Tahviller hesabı**

Bu hesap, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak kurum nam ve hesabına ulusal para birimi veya döviz cinsi ve dövize endeksli olarak ihraç edilen ve karşılığında nakit imkanı sağlayan tahviller ve özel tertip tahviller ile bunlardan döviz cinsi ve dövize endeksli olanların kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

### **407 Çıkarılmış diğer menkul kıymetler hesabı**

Bu hesap, bu grupta tanımlanmış menkul kıymetler dışında kalan çıkarılmış diğer menkul kıymetlerin izlenmesi için kullanılır.

### **409 Uzun vadeli diğer iç mali borçlar hesabı**

Bu hesap, madeni para basımından doğan borçlar ile karşılığında kağıt verilmeyen ve diğer hesaplarda izlenemeyen uzun vadeli diğer iç mali borçların izlenmesi için kullanılır.

### **41 Uzun vadeli dış mali borçlar**

**Madde 79** — Bu hesap grubu, kamu idareleri adına vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle; yabancı para üzerinden yapılan dış borçlanma, program ve dış proje kredi kullanımlarına ait anapara tutarları (mal, hizmet ve eğitim bedeli olarak kullanılan krediler dahil), garantili borçlardan devir alınanların anapara tutarları ile kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki kısa vadeli dış mali borçlar hesap grubunda yer alan ilgili hesaplara aktarılır.

Uzun vadeli dış mali borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

410 Dış Mali Borçlar Hesabı

**410 Dış mali borçlar hesabı**

Bu hesap, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak, kamu idareleri adına herhangi bir dış finansman kaynağından, belirli bir geri ödeme planına göre geri ödenmek üzere sağlanan dış borçların anapara tutarları ve kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

**42 Faaliyet borçları**

**Madde 80** — Bu hesap grubu, kamu idarelerinin mal ve hizmet alımları nedeniyle ya da diğer nedenlerle ortaya çıkan ve vadesi faaliyet dönemini aşan borçlarının izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır.

Faaliyet borçları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

429 Diğer Faaliyet Borçları Hesabı

**429 Diğer faaliyet borçları hesabı**

Bu hesap, bu grup içindeki hesap kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınamayan ve vadesi faaliyet dönemini aşan borçların izlenmesi için kullanılır.

**43 Diğer borçlar**

**Madde 81** — Bu hesap grubu, bu ana hesap grubundaki başka bir grupta yer almayan ve vadesi faaliyet dönemini aşan diğer borçların izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır.

Diğer borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

430 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı

439 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı

**430 Alınan depozito ve teminatlar hesabı**

Bu hesap, mevzuatları gereği nakden veya mahsuben tahsil edilen ve faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.

**438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabı**

Bu hesap, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitde bağlanmış olup, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır.

**439 Diğer çeşitli borçlar hesabı**

Bu hesap, bu grup içindeki hesap kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınamayan borçların izlenmesi için kullanılır.

**44 Alınan avanslar**

**Madde 82** — Bu hesap grubu, iş, sözleşme ve diğer nedenlerle üçüncü kişilerden alınan uzun vadeli avansların izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki alınan avanslar hesap grubunun ilgili hesaplarına aktarılır.

Alınan avanslar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

440 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

449 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

**440 Alınan sipariş avansları hesabı**

Bu hesap, mal ve hizmet satış faaliyeti olan kamu idarelerinin gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleriyle ilgili olarak peşin tahsil ettiği ve içinde bulunulan faaliyet dönemini aşan bir süreyle alınan avans tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

**449 Alınan diğer avanslar hesabı**

Bu hesap, alınan diğer uzun vadeli avansların izlenmesi için kullanılır.

**47 Borç ve gider karşılıkları**

**Madde 83** — Bu hesap grubu, mevzuatı gereğince belirlenen esaslar çerçevesinde ayrılacak uzun vadeli her türlü borç ve gider karşılığının izlenmesi için kullanılır.

Borç ve gider karşılıkları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı

**472 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı**

Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

**479 Diğer borç ve gider karşılıkları hesabı**

Bu hesap, uzun vadeli diğer borç ve gider karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **48 Gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları**

**Madde 84** — Bu hesap grubu, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan gelecek yıllara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup, ödemesi gelecek yıllarda yapılacak giderlerin izlenmesi için kullanılır.

Bu grupta yer alan tutarlardan süresi bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları hesap grubunun ilgili hesaplarına aktarılır.

Gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı

481 Gider Tahakkukları Hesabı

#### **80 Gelecek yıllara ait gelirler hesabı**

Bu hesap, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına ait olan gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **481 Gider tahakkukları hesabı**

Bu hesap, uzun vadeli iç ve dış mali borçlar hesap gruplarında izlenmeyen, tahakkuk etmiş giderlerden kaynaklanan ancak, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden yıllarda ödenebilir duruma gelecek olan borçların izlenmesi için kullanılır.

#### **49 Diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar**

**Madde 85** — Bu hesap grubu, yukarıdaki hesap gruplarında tanımlanmamış olan diğer uzun vadeli yabancı kaynakların izlenmesi için kullanılır.

Diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

499 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesabı

#### **499 Diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar hesabı**

Bu hesap, yukarıdaki hesaplarda tanımlanmamış olan diğer uzun vadeli yabancı kaynakların izlenmesi için kullanılır.

#### **5 Öz kaynaklar**

**Madde 86** — Bu ana hesap grubu, varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar toplamı arasındaki farkın izlenmesi için kullanılır.

Öz kaynaklar ana hesap grubu; net değer/sermaye, değer hareketleri, yeniden değerlendirme farkları, yedekler, geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları ve geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları ile dönem faaliyet sonuçları hesap grupları şeklinde bölümlenir.

#### **50 Net değer**

**Madde 87** — Bu hesap grubu varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar, değer hareketleri, yeniden değerlendirme farkları, yedekler, geçmiş yıllar olumlu-olumsuz faaliyet sonuçları ve dönem faaliyet sonuçları toplamı arasındaki farkı ifade eden net değer/sermayenin izlenmesi için kullanılır.

Net değer/Sermaye, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

500 Net Değer/Sermaye Hesabı

#### **500 Net değer/Sermaye hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin hesaplarında kayıtlı varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar, değer hareketleri, yeniden değerlendirme farkları, yedekler, geçmiş yıllar olumlu-olumsuz faaliyet sonuçları ve dönem faaliyet sonuçları toplamı arasındaki fark; ilk kuruluşta verilen varlık karşılıkları; hesaplarında kayıtlı olmayan varlık ve yabancı kaynaklarından kaydi envanteri yapılarak hesaplara alınanlar ile öz kaynaklar ana hesap grubundaki diğer hesaplarda kayıtlı tutarlardan bu hesaba aktarılmasına karar verilenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **51 Değer hareketleri**

**Madde 88** — Bu hesap grubu, aynı bütçeli muhasebe birimleri arasındaki nakit ve nakit dışı değer hareketlerine ait işlemlerin izlenmesi için kullanılır. Değer hareketleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

510 Nakit Hareketleri Hesabı

511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı

512 Proje Özel Hesabından Kullanımlar Hesabı

513 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Bildirim Hesabı

519 Değer Hareketleri Sonuç Hesabı

#### **510 Nakit hareketleri hesabı**

Bu hesap, gerek tek hazine hesabı sistemine dahil gerekse tek hazine hesabı sistemi dışında kalan muhasebe birimlerince; nakit fazlası olarak veya diğer muhasebe birimlerine nakit ihtiyacı olarak gönderilen paraların izlenmesi için kullanılır.

#### **511 Muhasebe birimleri arası işlemler hesabı**

Bu hesap, aynı bütçeli kamu idaresi muhasebe birimlerinin birbirlerine gönderdikleri para ve kıymetler ile birbirleri adına nakden veya mahsuben yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılır.

### **512 Proje özel hesabından kullanımlar hesabı**

Bu hesap, dış finansman kaynağı tarafından proje özel hesabına aktarılan dış proje kredilerine ilişkin kullanım bilgilerinin Devlet Borçları Muhasebe Birimi ve ilgili kurum muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır.

### **513 Doğrudan dış proje kredi kullanımları bildirim hesabı**

Bu hesap, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince, hazine hesaplarına intikal ettirilmeksizin, dış finansman kaynağından doğrudan kullanılan dış proje kredilerinden, ilgili kurum muhasebe birimlerince teyit edildiği bildirilen tutarların, Devlet Borçları Muhasebe Birimi ve ilgili kurum muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır.

### **519 Değer hareketleri sonuç hesabı**

Bu hesap, bu grup içindeki hesapların yıl sonunda kalan bakiyelerinin izlenmesi için kullanılır.

### **52 Yeniden değerlendirme farkları**

**Madde 89** — Bu hesap grubu, bilançonun aktifinde kayıtlı maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların yeniden değerlemesinde oluşan farkların izlenmesi için kullanılır.

Yeniden değerlendirme farkları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

522 Yeniden Değerleme Farkları Hesabı

### **522 Yeniden değerlendirme farkları hesabı**

Bu hesap, bilançonun aktifinde kayıtlı maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıklardan yeniden değerlemeye tabi tutulanların yeniden değerlemesinde oluşan farkların izlenmesi için kullanılır.

### **54 Yedekler**

**Madde 90** — Bu hesap grubu, yasal zorunluluk veya diğer nedenlerle alınan kararlar uyarınca ayrılan yedeklerin izlenmesi için kullanılır.

Yedekler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

540 Yasal Yedekler Hesabı

541 Statü Yedekleri Hesabı

542 Olağanüstü Yedekler Hesabı

548 Diğer Yedekler Hesabı

549 Özel Fonlar Hesabı

### **540 Yasal yedekler hesabı**

Bu hesap, mevzuatı uyarınca ayrılmış bulunan yedeklerin izlenmesi için kullanılır.

### **541 Statü yedekleri hesabı**

Bu hesap, ana sözleşme hükümleri çerçevesinde ayrılan yedeklerin izlenmesi için kullanılır.

### **542 Olağanüstü yedekler hesabı**

Bu hesap, ayrılmasına karar verilen olağanüstü yedek akçeler ile dağıtım dışı kalan kârların izlenmesi için kullanılır.

### **548 Diğer yedekler hesabı**

Bu hesap, özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan olumlu faaliyet sonuçlarından ayrılan diğer yedeklerin izlenmesi için kullanılır.

### **549 Özel fonlar hesabı**

Bu hesap, tasarrufu zorunlu yasal fonlar ile diğer maksatlarla ayrılan fonların izlenmesi için kullanılır.

### **57 Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları**

**Madde 91** — Bu hesap grubu, geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır.

Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı

### **570 Geçmiş yıllar olumlu faaliyet sonuçları hesabı**

Bu hesap, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır.

### **58 Geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları (-)**

**Madde 92** — Bu hesap grubu, geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır.

Geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-)

### **580 Geçmiş yıllar olumsuz faaliyet sonuçları hesabı (-)**

Bu hesap, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan olumsuz faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır.

### **59 Dönem faaliyet sonuçları**

**Madde 93** — Bu hesap grubu, dönem olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

Dönem faaliyet sonuçları, sonucun olumlu veya olumsuz olmasına göre bu grup içinde açılacak

aşağıdaki hesaplardan oluşur:

590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı

591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-)

**590 Dönem olumlu faaliyet sonuçları hesabı**

Bu hesap, faaliyet döneminde ortaya çıkan olumlu faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

**591 Dönem olumsuz faaliyet sonuçları hesabı (-)**

Bu hesap, faaliyet döneminde ortaya çıkan olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.

**6 Faaliyet hesapları**

**Madde 94** — Bu ana hesap grubu, kamu idarelerinin faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk eden her türlü gelir ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve faaliyet sonuçlarının üretilmesi için kullanılır.

Faaliyet hesapları ana hesap grubu; gelir hesapları, indirim, iade ve iskonto hesapları, gider hesapları ve faaliyet sonuçları hesap grupları şeklinde bölümlenir.

**60 Gelir Hesapları**

**Madde 95** — Bu hesap grubu, faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk eden her türlü gelirin, ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi için kullanılır.

Gelir hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

600 Gelirler Hesabı

**600 Gelirler hesabı**

Bu hesap, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılır.

**61 İndirim, iade ve iskonto hesapları**

**Madde 96** — Bu hesap grubu, gelir olarak tahakkuk eden tutarlardan yapılan indirim, iade ve iskontoların izlenmesi için kullanılır.

İndirim, iade ve iskonto hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

610 İndirim, İade ve İskontolar Hesabı

**610 İndirim, iade ve iskontolar hesabı**

Bu hesap, gelir olarak tahakkuk eden tutarlardan yapılan indirim, iade ve iskontoların izlenmesi için kullanılır.

**63 Gider hesapları**

**Madde 97** — Bu hesap grubu, faaliyet dönemine ilişkin olarak tahakkuk ettirilen her türlü giderin, ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi için kullanılır.

Gider hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

630 Giderler Hesabı

**630 Giderler hesabı**

Bu hesap, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk ettirilen her türlü giderin izlenmesi için kullanılır.

**69 Faaliyet sonuçları**

**Madde 98** — Bu hesap grubu, faaliyet dönemine ait gelir ve gider hesapları hesap grupları ile indirim, iade ve iskonto hesapları hesap grubunda yer alan hesaplardan dönem faaliyet sonucunun üretilmesi için kullanılır.

Faaliyet sonuçları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

690 Faaliyet Sonuçları Hesabı

**690 Faaliyet sonuçları hesabı**

Bu hesap, faaliyet dönemine ait gelir ve gider hesapları hesap grupları ile indirim, iade ve iskonto hesapları hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı tutarlardan dönem faaliyet sonucunun elde edilmesi için kullanılır.

**7 Maliyet hesapları**

**Madde 99** — Kapsama dahil kamu idarelerinden maliyet muhasebesi uygulayanlar, maliyet işlemleri için bu ana hesap grubunu Bakanlıkça yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine uygun olarak kullanırlar. Bu grupta oluşan sonuçlar, faaliyet hesapları ana hesap grubuna aktarılır.

**8 Bütçe hesapları**

**Madde 100** — Bu ana hesap grubu, kamu idarelerinin bütçe gelir ve bütçe giderlerinin bütçelerinde yer alan ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak izlenmesi ve bütçe uygulama sonuçlarının üretilmesi için kullanılır.

Bütçe hesapları ana hesap grubu; bütçe gelir hesapları, bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları, bütçe gider hesapları ve bütçe uygulama sonuçları hesap grupları şeklinde bölümlenir.

**80 Bütçe gelir hesapları**

**Madde 101** — Bu hesap grubu, kamu idarelerince nakden veya mahsuben tahsil edilen bütçe gelirlerinin izlenmesi için kullanılır.

Bütçe gelir hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

800 Bütçe Gelirleri Hesabı

805 Gelir Yansıtma Hesabı

**800 Bütçe gelirleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin bütçeleri veya özel kanunları gereğince bütçe geliri olarak tanımlanan nakden veya mahsuben yapılan her türlü tahsilatın izlenmesi için kullanılır.

**805 Gelir yansıtma hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince bütçe gelirleri hesabı veya bütçe gelirlerinden ret ve iadeler hesabına kaydedilen tutarların ilgisine göre faaliyet hesapları veya ilgili bilanço hesaplarına yansıtılması için kullanılır.

**81 Bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları**

**Madde 102** — Bu hesap grubu, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilattan mevzuatı gereğince yapılan ret ve iadelerin izlenmesi için kullanılır.

Bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

810 Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Hesabı

**810 Bütçe gelirlerinden ret ve iadeler hesabı**

Bu hesap, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben yapılan tahsilattan mevzuatı gereğince yapılan ret ve iadelerin izlenmesi için kullanılır.

**83 Bütçe gider hesapları**

**Madde 103** — Bu hesap grubu, nakden veya mahsuben ödenen bütçe giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

Bütçe gider hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

830 Bütçe Giderleri Hesabı

833 Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabı

834 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı

835 Gider Yansıtma Hesabı

**830 Bütçe giderleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin bütçeleri ile ilgili olup; ödeneğine dayanılarak veya bütçe mevzuatı ve diğer mevzuatın verdiği yetkilerle ödenek üstü olarak nakden veya mahsuben yapılan bütçe giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

**833 Bütçeden mahsup edilecek ödemeler hesabı**

Bu hesap, herhangi bir dış finansman anlaşmasının yürürlüğe girmesini sağlayacak kanuni düzenlemelerin tamamlanmasına kadar, anlaşma gereğince peşin ödenmesi gereken komisyon, ücret, garanti ücreti ve benzeri giderler, vadesinde ödenmediği takdirde gecikme faizi doğuracak iç ve dış mali borçlar ile ilgili faiz giderleri, ödeneğinin yılı bütçesinde bulunmasına rağmen tahakkuk işlemlerinin tamamlanamadığı durumlar ile bütçelerinde bu hesaba kaydedilmesi öngörülen işlemlerin muhasebeleştirilmesi için kullanılır.

**834 Geçen yıl bütçe mahsupları hesabı**

Bu hesap, mahsup dönemine aktarılan avans ve kredilerden bütçe giderine dönüşenlerin izlenmesi için kullanılır.

**835 Gider yansıtma hesabı**

Bu hesap, bütçe giderleri hesabı, bütçeden mahsup edilecek ödemeler hesabı ve geçen yıl bütçe mahsupları hesabına kaydedilen tutarların, giderler hesabı veya ilgili bilanço hesabına yansıtılması için kullanılır.

**89 Bütçe uygulama sonuçları**

**Madde 104** — Bu hesap grubu, bütçe gelir ve bütçe gider hesapları hesap grupları ile bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları hesap grubunda yer alan hesaplardan bütçe uygulama sonuçlarının üretilmesi için kullanılır.

Bütçe uygulama sonuçları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur:

895 Bütçe Uygulama Sonuçları Hesabı

**895 Bütçe uygulama sonuçları hesabı**

Bu hesap, bütçe yılına ait bütçe gelir ve bütçe gider hesapları hesap grupları ile bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı tutarlardan bütçe uygulama sonuçlarının elde edilmesi için kullanılır.

**9 Nazım hesaplar**

**Madde 105** — Bu ana hesap grubu, varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarında izlenmeyen ve muhasebenin sadece bilgi verme görevi yüklediği işlemler ile kamu idarelerinin muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülükleri kapsar. İleride yükümlülük doğurabilecek işlemler ile kamu idarelerinin her türlü garantileri ve taahhütleri bu grupta açılacak hesaplara kaydedilir ve raporlanır.

Nazım hesaplar ana hesap grubu; niteliklerine göre kullanılması zorunlu olan ödenek hesapları, nakit

dışı teminat ve kişilere ait menkul kıymet hesapları, taahhüt hesapları ve verilen garanti hesapları hesap grupları yanında kamu idarelerinin kendi yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına uygun olarak açılacak hesap grupları şeklinde bölümlenir. Kamu idareleri yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına göre kendi nazım hesaplarını oluşturabilir.

#### **90 Ödenek hesapları**

**Madde 106** — Bu hesap grubu, bütçe ödeneklerinin, muhasebe birimlerine gelen ödeneklerin, bunlardan yapılan kullanım ve tenkisler ile mahsup dönemine aktarılan tutarların izlenmesi için kullanılır.

Ödenek hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı

901 Bütçe Ödenekleri Hesabı

902 Bütçe Ödenek Hareketleri Hesabı

903 Kullanılacak Ödenekler Hesabı

904 Ödenekler Hesabı

905 Ödenekli Giderler Hesabı

906 Mahsup Dönemine Aktarılan Kullanılacak Ödenekler Hesabı

907 Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı

#### **900 Gönderilecek bütçe ödenekleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülen ödenekler ve bunlardan yapılan kesintiler, geçen yıldan devreden ödenekler, mali yıl içinde eklenen ödenekler ve ödenek kalemleri arasında yapılan aktarmalar ile bu ödeneklerden, merkezde veya merkez dışında kullanılmak üzere gönderilenlerin, gönderilen ödeneklerden tenkis edildiği için iade alınanların ve iptal edilenlerin merkez muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır.

#### **901 Bütçe ödenekleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülen ödenekler ve bunlardan yapılan kesintiler, geçen yıldan devreden ödenekler, mali yıl içinde eklenen ödenekler ve ödenek kalemleri arasında yapılan aktarmalar ile bu ödeneklerden iptal edilenlerin merkez muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır.

#### **902 Bütçe ödenek hareketleri hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülen ödeneklerden merkezde veya merkez dışında kullanılmak üzere gönderilenlerin ve gönderilen ödeneklerden tenkis edildiği için iade alınanların merkez muhasebe birimlerince izlenmesi için kullanılır.

#### **903 Kullanılacak ödenekler hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerine gelen ödenekler ile bunlardan kullanılanlar veya tenkis edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **904 Ödenekler hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerine gelen ödenekler ile bunlardan yapılan tenkislerin izlenmesi için kullanılır.

#### **905 Ödenekli giderler hesabı**

Bu hesap, ödenegine dayanılarak tahakkuk ettirilip nakden veya mahsuben ödenen bütçe giderleri ile ödenegine iade edilmesi bildirilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **906 Mahsup dönemine aktarılan kullanılacak ödenekler hesabı**

Bu hesap, mali yılın sonuna kadar hizmet yerine getirildiği veya mal teslim alındığı halde mahsubu yapılmadığından mahsup dönemine aktarılan ön ödemeler için saklanan ödenekler ile bunlardan mahsup dönemi sonuna kadar kullanılanlar veya tenkis edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **907 Mahsup dönemine aktarılan ödenekler hesabı**

Bu hesap, mali yılın sonuna kadar hizmet yerine getirildiği veya mal teslim alındığı halde mahsubu yapılmadığından mahsup dönemine aktarılan ön ödemeler için saklanan ödenekler ile bunlardan mahsup dönemi sonuna kadar kullanılanlar veya tenkis edilenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **91 Nakit dışı teminat ve kişilere ait menkul kıymet hesapları**

**Madde 107** — Bu hesap grubu, teminat veya depozito olarak alınan teminat mektupları ve menkul kıymetler ile kişi malı olarak muhasebe birimlerine teslim edilen menkul kıymet ve varlıkların izlenmesi için kullanılır.

Nakit dışı teminat ve kişilere ait menkul kıymet hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

910 Teminat Mektupları Hesabı

911 Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı

912 Kişilere Ait Menkul Kıymetler Hesabı

913 Kişilere Ait Menkul Kıymet Emanetleri Hesabı

#### **910 Teminat mektupları hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektupları ile şahsi ve garantiye ilişkin belgeler ve bunlardan ilgililerine geri verilenler veya paraya çevrilenlerin izlenmesi için kullanılır.



### **911 Teminat mektupları emanetleri hesabı**

Bu hesaba, teminat mektupları hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

### **912 Kişilere ait menkul kıymetler hesabı**

Bu hesap, muhasebe birimlerine kişi malı olarak teslim edilen menkul kıymetler ile bunlardan paraya çevrilenler, başka muhasebe birimlerine gönderilenler ve ilgililerine geri verilenlerin izlenmesi için kullanılır.

### **913 Kişilere ait menkul kıymet emanetleri hesabı**

Bu hesaba, kişilere ait menkul kıymetler hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

### **92 Taahhüt hesapları**

**Madde 108** — Bu hesap grubu, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler, mevzuatı gereğince bu tutarlara ilave edilen taahhütler ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

Taahhüt hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

920 Gider Taahhütleri Hesabı

921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı

### **920 Gider taahhütleri hesabı**

Bu hesap, yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarları ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılır.

### **921 Gider taahhütleri karşılığı hesabı**

Bu hesaba, gider taahhütleri hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

### **93 Verilen garanti hesapları**

**Madde 109** — Bu hesap grubu, kanunların verdiği yetkiye dayanılarak kamu idarelerince diğer kamu idareleri lehine verilen garanti tutarları ile bunlardan iptal olunan, ilgili kurumca ödemesi yapılan veya ikraza dönüştürülenlerin izlenmesi için kullanılır.

Verilen garanti hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

930 Verilen Garantiler Hesabı

931 Verilen Garantiler Karşılığı Hesabı

### **930 Verilen garantiler hesabı**

Bu hesap, kamu idarelerince diğer kamu idareleri lehine verilen garanti tutarları ile bunlardan ilgili kurumca ödemesi yapılan, iptal olunan, ikraza dönüştürülen veya kamu idaresince üstlenilenlerin izlenmesi için kullanılır.

### **931 Verilen garantiler karşılığı hesabı**

Bu hesaba, verilen garantiler hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

### **Hesap planları ve detaylı hesap planlarının hazırlanması**

**Madde 110** — Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planı ve detaylı hesap planı Bakanlıkça; özel bütçe kapsamındaki idareler ile düzenleyici ve denetleyici kurumların hesap planları ve detaylı hesap planları Bakanlığın uygun görüşü üzerine ilgili kamu idareleri tarafından; merkezi yönetim kapsamı dışındaki kamu idarelerinin uygulayacakları hesap planları ise Bakanlığın uygun görüşü üzerine ilgili kamu idareleri tarafından bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak hazırlanır.

## **BEŞİNCİ BÖLÜM**

### **Mali Raporlama**

#### **Mali raporlama**

**Madde 111** — Mali tablolar, Yönetmelikte belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur.

Mali tablolar, bütünlük, güvenilirlik, kullanışlılık, yönetsel geçerlilik ve ulaşılabilirlik ilkeleri çerçevesinde; yeterli mesleki eğitimi almış personel tarafından muhasebe kayıtlarındaki verilere dayanılarak ve istatistiksel yöntemler kullanılarak hazırlanır. Dipnotların ve açıklamaların, belirli bir olayın veya işlemin kamu idaresinin mali durumu ve faaliyetleri üzerindeki etkisinin değerlendirilmesinde yetersiz kalması halinde ilave açıklamalara yer verilir.

#### **Mali raporlamanın amaçları**

**Madde 112** — Mali raporlama ile genel olarak kaynakların dağıtımı, uygulanan mali politikaların etkileri ile ileriye yönelik politika oluşturulması ve karar verilmesinde, kamu idaresinin mali durumu, performansı ve nakit akımları hakkında kullanıcılara kapsamlı bilgi sağlanır. Mali tablolar kamu idarelerinin;

- Kaynaklarının dağılımı ve kullanımını,
- Faaliyetlerinin nasıl finanse edildiği ve nakit ihtiyacının nasıl karşılandığını,
- Faaliyetlerini finanse edebilme ve sorumlulukları ile taahhütlerini yerine getirebilme yeteneğini,
- Mali durumu ve mali durumundaki değişiklikleri,
- Faaliyetlerindeki performans, etkinlik ve başarısını,
- Kendilerine sağlanan kaynakları bütçelerine uygun ve yasal şekilde kullanıp kullanmadıklarını,
- Mali işlemlerinde saydam olup olmadıklarını ve hesap verilebilirliğini,

gösterir.

Mali tablolar, bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için; kamu idarelerinin varlıkları, yabancı kaynakları, öz kaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akımları hakkında bilgi verir. Mali tabloların, kullanıcıların karşılaştırma yapabilmelerini mümkün kılmak için son üç dönemin verilerini de içermeleri ve herkes tarafından anlaşılmasını sağlayacak şekilde ve açıklamaları ile birlikte hazırlanmaları esastır.

#### **Raporlama birimi**

**Madde 113** — Kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dahil her kamu idaresi bir kurumsal birimdir.

Kapsama dahil her kurumsal birim bir raporlama birimidir. Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri bu Yönetmeliğin uygulanmasında tek bir raporlama birimi sayılır. Ancak, bu durum genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin her biri için ayrı raporlar veya il ve muhasebe birimi düzeyinde raporlar hazırlanmasına engel değildir.

#### **Mali tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlar**

**Madde 114** — Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali tabloları Bakanlıkça üretilir. Kapsama dahil diğer kamu idarelerinin muhasebe yetkilileri, mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından ve belirlenen süreler içinde Bakanlığa gönderilmesinden; kurumların yöneticileri de bu hususları gözetmekten sorumludur. Kapsama dahil kamu idareleri kendi ihtiyaçları için ayrıca mali tablolar hazırlayabilirler.

#### **Mali tabloların konsolide edilmesi**

**Madde 115** — Kapsama dahil kamu idarelerinin hazırladıkları mali tablolar Bakanlıkça konsolide edilir ve bu Yönetmeliğin 136 ncı maddesinde belirtilen süreler içinde kamuoyuna sunulur. Konsolidasyon işlemi önce merkezi yönetim, yerel yönetimler ve sosyal güvenlik kurumları alt grupları bazında, daha sonra da genel yönetim düzeyinde yapılır. Konsolidasyon sonucunda ortaya çıkan mali tablolar, kapsama dahil kamu idareleri arasındaki işlemlerden kaynaklanan karşılıklı borç ve alacak doğuran işlemler arındırıldıktan sonra ilgili alt grupların veya genel yönetimin mali durumunu gösterir.

#### **Mizanlar**

**Madde 116** — Kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanlar düzenlenir (Örnek:3).

Mizan cetveli, yevmiye defteri ile yardımcı defterlerden yararlanılarak ayrıntılı olarak ve ana hesap bazında her ayın sonu itibarıyla düzenlenir. Cetvelde; her hesabın borç ve alacak sütunlarındaki tutarların, yevmiye ve yardımcı defterlerindeki borç ve alacak toplamlarına ve borç sütunu toplamı ile alacak sütunu toplamının birbirine eşit olması gerekir.

Dönem sonu işlemleri yapılmadan önce geçici mizan düzenlenir ve bunu takiben dönem sonu işlemleri yapılır. Dönem sonu işlemleri tamamlandıktan sonra kesin mizan düzenlenir. Kesin mizanda faaliyet ve bütçe hesapları bakiye vermez.

#### **Düzenlenecek temel mali tablolar**

**Madde 117** — Yönetmelik kapsamına dahil kamu idarelerince aşağıda sayılan mali tablolar hazırlanır ve kamuoyunun bilgisine sunulur.

- a) Bilanço (Örnek: 4)
- b) Faaliyet Sonuçları Tablosu (Örnek: 5)
- c) Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu (Örnek: 6)
- d) Nakit Akım Tablosu (Örnek: 7)
- e) Mali Varlık ve Yükümlülükler Değişim Tablosu (Örnek: 8)
- f) İç Borç Değişim Tablosu (Örnek: 9)
- g) Dış Borç Değişim Tablosu (Örnek: 10)
- h) Şarta Bağlı Varlık ve Yükümlülükler Tablosu (Örnek: 11)
- i) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 12)
- j) Giderlerin Kurumsal Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 13)
- k) Giderlerin Fonksiyonel Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 14)
- l) Giderlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 15)
- m) Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 16)
- n) Bütçe Giderlerinin Kurumsal Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 17)
- o) Bütçe Giderlerinin Fonksiyonel Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 18)
- p) Bütçe Giderlerinin Finansal Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 19)
- r) Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu (Örnek: 20)
- s) Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu (Örnek: 21)

Kamu idarelerince üretilen mizanlar, yukarıda sayılan mali tablolarla birlikte belirlenen sürelerde Bakanlığa gönderilir.

Yukarıda belirtilen ve şekilleri bu Yönetmelik ekinde yer alan mali tabloların şekilleri üzerinde değişiklik yapmaya, kamu idareleri itibarıyla türlerini belirlemeye veya ihtiyaç duyulması halinde yeni mali

tablolar oluşturmaya ve elektronik ortamda alınmasıyla ilgili düzenlemeler yapmaya Bakanlık yetkilidir.

#### **Bilanço**

**Madde 118** — Bilanço, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin belli bir tarihteki varlıklarını, yabancı kaynaklarını ve öz kaynaklarını gösteren tablodur. Kesin mizanda yer alan hesapların borç kalanları bilançonun aktif hesaplarını, alacak kalanları da bilançonun pasif hesaplarını oluşturur. Aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar buldukları grupta eksi değer olarak gösterilir.

Bilançolar, bu Yönetmeliğin 8, 9, 10 ve 11 inci maddelerinde belirlenen ilkelere uygun olarak hazırlanır ve sunulur. Bilançolar, dönemler arasında karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Faaliyet sonuçları tablosu**

**Madde 119** — Faaliyet sonuçları tablosu, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin bir faaliyet döneminde elde ettiği gelirleri, yaptığı giderleri, mali ve mali olmayan varlıkların yönetimi ile yükümlülüklerine ilişkin işlemlerinden kaynaklanan gelir ve giderleri gösteren ve bunlar hakkında detaylı bilgi sağlayan mali tablodur.

Faaliyet sonuçları tablosu, faaliyet dönemine ait gelir ve gider hesapları hesap grupları ile indirim, iade ve iskonto hesapları hesap grubundaki hesaplardan üretilir.

Dönem net fazla veya açığının ne kadarının kur ve değer değişimleri farklarından kaynaklandığı ve bunların faaliyet sonucunu nasıl etkilediği tablonun dipnotunda belirtilir.

Bütün gelir ve giderler, tahakkuk ettikleri dönemin faaliyet sonuçları tablosunda gösterilir. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe uygulama sonuçları tablosu**

**Madde 120** — Bütçe uygulama sonuçları tablosu, kapsama dahil her bir kamu idaresinin bütçe uygulamaları sonucunda belirli raporlama dönemlerinde elde ettiği bütçe gelirleri ve yaptığı bütçe giderlerini gösteren ve bunlar hakkında detaylı bilgi sağlayan mali tablodur.

Bütçe uygulama sonuçları tablosu, bütçe gelir ve bütçe gider hesapları hesap grupları ile bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları hesap grubundaki hesaplardan üretilir. Bütçe yılının tamamına ilişkin olarak düzenlenen tabloya mahsup dönemi işlemleri de dahil edilir.

Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç mali yıla ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Nakit akım tablosu**

**Madde 121** — Nakit akım tablosu, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin belirli raporlama dönemleri itibarıyla nakit ve nakit benzeri varlıklarının akışını gösteren tablodur. Nakit benzeri varlıklar, hemen paraya dönüştürülebilir ve değer değişikliği oluşma ihtimali ihmal edilebilir ölçüde olan varlıklardır. Nakit akım tablosu genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin dönem nakit tahsilatları ve ödemeleri, mali ve mali olmayan varlıkları ile yükümlülüklerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan nakit akımlarını gösterir.

Nakit akım tablosunda, belirli bir dönem içinde nakit giriş ve çıkışları ihtiyaca göre sınıflandırılmış olarak yer alır. Yabancı para cinsinden olan nakit giriş ve çıkışları ilgili döviz kuru üzerinden ulusal para birimine çevrilip nakit akım tablosuna dahil edilir.

Nakit ve nakit benzeri varlıkların kullanımını gerektirmeyen kazanç ve kayıplar, nakit dışı bağış ve yardımlar, takas ve trampa gibi işlemler ile gelecekte nakit akımı yaratacak işlemler nakit akım tablosuna dahil edilmez.

Nakit ve nakit benzeri varlıkları oluşturan unsurların dönem başı ve dönem sonu mevcudu ile dönem içi değişim tutarı tablonun dipnotlarında ayrıca gösterilir. Söz konusu değişim tutarının, nakit akım tablosunun düzenlenmesi sonucu ortaya çıkan "Nakit Stokundaki Net Değişim" tutarına eşit olması gerekir.

Nakit akım tablosu; faaliyetlerden sağlanan nakit akımları, yatırımlardan sağlanan nakit akımları ve finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akımları şeklinde bölümlenir.

#### **a) Faaliyetlerden sağlanan nakit akımları**

Faaliyetlerden sağlanan nakit akımları; faaliyet gelir ve giderlerinden kaynaklanan nakit giriş ve çıkışlarından oluşur. Ancak, maddi duran varlıkların edinilmesi ve elden çıkarılması gibi işlemler sonucunda ortaya çıkan nakit akımları bu bölüme dahil edilmez.

#### **b) Yatırımlardan sağlanan nakit akımları**

Yatırımlardan sağlanan nakit akımları; varlık hesaplarına yansıtılan maddi duran varlık yatırımlarının üretim ve inşasına ilişkin ödemeleri de kapsamak üzere, maddi ve maddi olmayan duran varlıkların elde edilmesinden kaynaklanan nakit çıkışları ile maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişlerinden oluşur.

#### **c) Finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akımları**

Finansman faaliyetlerine ilişkin nakit akımları;

1) Tahvil ve bono gibi kısa veya uzun vadeli borçlanma araçları ihracı yoluyla veya diğer surette yapılan

borçlanmalar karşılığı sağlanan nakit girişleri,

2) Borç ödemelerinden kaynaklanan nakit çıkışları,

3) Nakde eşdeğer varlık olarak nitelendirilenler ve alım-satım amacıyla elde tutulanlar hariç olmak üzere; diğer kuruluşların borçlanma senetlerini veya hisse senedi gibi öz kaynak araçlarını veya ortak girişimlerdeki ticari hakları elde etmek için yapılan nakdi ödemeler ve bunların satılmasından kaynaklanan nakit çıkış ve girişleri,

4) Üçüncü kişilere verilen nakdi borçlar ve nakit ön ödemeler ile bunlardan yapılan tahsilatlardan kaynaklanan nakit çıkış ve girişlerinden, oluşur.

Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç raporlama dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Mali varlık ve yükümlülükler değişim tablosu**

**Madde 122** — Mali varlık ve yükümlülükler değişim tablosu, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin belirli raporlama dönemleri arasında mali varlıkları ve yükümlülüklerindeki değişimi gösterir ve raporlama tarihi itibarıyla toplam mali varlıklar ile toplam mali yükümlükler arasındaki farkı ifade eden net mali değeri ölçer. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **İç borç değişim tablosu**

**Madde 123** — İç borç değişim tablosu, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin belirli raporlama dönemleri arasında iç borç tutar ve bileşimindeki değişimleri vade yapısına göre gösterir. İç borç değişim tablosu, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Dış borç değişim tablosu**

**Madde 124** — Dış borç değişim tablosu, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin belirli raporlama dönemleri arasında dış borç tutar ve bileşimindeki değişimleri vade yapısına göre gösterir. Dış borç değişim tablosu, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Şarta bağlı varlık ve yükümlülükler tablosu**

**Madde 125** — Şarta bağlı varlık ve yükümlülükler tablosu, genel yönetimin ve kapsama dahil her bir kamu idaresinin, geçmişteki bir olay dolayısıyla gelecekte belirli koşulların gerçekleşmesi halinde kamu idaresi lehine veya aleyhine doğması muhtemel olan varlık veya yükümlülükleri gösterir. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu**

**Madde 126** — Kamu idarelerinin faaliyet gelirleri, gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosunda, detaylı hesap planlarındaki sınıflamaya uygun olarak raporlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Giderlerin kurumsal sınıflandırılması tablosu**

**Madde 127** — Giderlerin kurumsal sınıflandırılması tablosu, giderlerin kurumsal düzeyde ekonomik dağılımını gösteren mali tablodur. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu**

**Madde 128** — Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu, genel yönetimin temel fonksiyonları esas alınarak hazırlanır. Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosunda giderler; genel kamu hizmetleri, savunma hizmetleri, kamu düzeni ve güvenlik hizmetleri, ekonomik işler ve hizmetler, çevre koruma hizmetleri, konut ve toplum refahı hizmetleri, sağlık hizmetleri, eğlence, kültür ve din hizmetleri, eğitim hizmetleri ve sosyal yardım hizmetleri alt sınıflarına ayrılır. Mali olmayan duran varlık edinimleri karşılığı yapılan ödemeler tabloda ayrıca gösterilir. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu**

**Madde 129** — Kamu idarelerinin faaliyet giderleri, giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosunda, detaylı hesap planlarındaki sınıflamaya uygun olarak raporlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç faaliyet dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu**

**Madde 130** — Kamu idarelerine ait bütçe gelirleri, bütçelerindeki sınıflandırmaya uygun olarak raporlanır. Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu, bütçe gelir hesapları hesap grubundaki hesaplardan yararlanılarak hazırlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç mali yıla ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu**

**Madde 131** — Kamu idarelerine ait bütçe giderlerinin kurumsal düzeyde ekonomik dağılımını gösteren

mali tablodur. Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu, bütçe gider hesapları hesap grubundaki hesaplardan yararlanılarak hazırlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç mali yıla ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu**

**Madde 132** — Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu, kamu idarelerinin temel fonksiyonları esas alınarak hazırlanır. Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosunda bütçe giderleri; genel kamu hizmetleri, savunma hizmetleri, kamu düzeni ve güvenlik hizmetleri, ekonomik işler ve hizmetler, çevre koruma hizmetleri, konut ve toplum refahı hizmetleri, sağlık hizmetleri, eğlence, kültür ve din hizmetleri, eğitim hizmetleri ve sosyal yardım hizmetleri alt sınıflarına ayrılır. Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu, bütçe gider hesapları hesap grubundaki hesaplardan yararlanılarak hazırlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç mali yıla ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu**

**Madde 133** — Genel yönetime dahil kamu idarelerinin bütçe giderlerinin hangi kaynaklardan finanse edildiği, bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosunda gösterilir. Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu, bütçe gider hesapları hesap grubundaki hesaplardan yararlanılarak hazırlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç mali yıla ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu**

**Madde 134** — Kamu idarelerine ait bütçe giderleri, bütçelerindeki ekonomik sınıflandırmaya uygun olarak raporlanır. Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu, bütçe gider hesapları hesap grubundaki hesaplardan yararlanılarak hazırlanır. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç mali yıla ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.

#### **Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu**

**Madde 135** — Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu, yapılan bütçe giderleri ile gelen ödenekler, ödeneklerden kullanılanlar ve tenkis edilenler ile ödenek üstü harcamayı gösterecek şekilde bütçe hesapları ana hesap grubundaki bütçe gider hesaplarından ve nazım hesaplar ana hesap grubundaki ödenek hesaplarından yararlanılarak hazırlanır.

#### **Raporlama süreleri**

**Madde 136** — Mali tablolar; bu tablolarda yer alan bilgilerin, gelecekteki olaylar ve sonuçları hakkında tahminlerin oluşturulması, doğrulanması veya değiştirilmesine olanak sağlayacak şekilde ihtiyaca göre aylık, üç aylık ve yıllık olarak hazırlanır.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistikler, kamu idarelerince bu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak hazırlanan mali tablolardan Bakanlıkça üretilir ve aylık olarak yayımlanır. Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelere ait mali tablolardan üretilen mali istatistikler ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistikler Bakanlıkça konsolide edilerek, genel yönetime ait mali istatistikler elde edilir ve üçer aylık dönemler itibarıyla hem elektronik ortamda ve hem de basılı olarak yayımlanır.

Kamu idarelerine ait olarak bu Yönetmelik hükümleri uyarınca üretilen mali tablolar ile mizanlar ayrıca, altı aylık ve yıllık dönemler itibarıyla ilgili olduğu dönemi izleyen üç ay içerisinde Resmî Gazete’de yayımlanır.

#### **Mali tabloların Bakanlığa gönderilmesi**

**Madde 137** — Genel yönetimin tüm gelir ve giderleri ile borç ve malî imkânlarının tespitinin ve takibinin yapılabilmesi amacıyla, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, gelir ve gider tahminlerini, malî tablolarını, birbirleriyle olan borç ve alacak durumlarını, personel giderlerine ilişkin her türlü bilgi ve belgeleri, istenilmesi halinde belirlenen sürede Bakanlığa vermek zorundadır.

### **ALTINCI BÖLÜM**

#### **Muhasebe Politikalarında Değişiklikler ve Temel Yanlışlıklar**

##### **Muhasebe politikalarındaki değişiklikler**

**Madde 138** — Muhasebe politikaları, dönemden döneme tutarlı bir şekilde uygulanır. Ancak bu politikalar, yeni düzenlemelerin gerektirmesi veya işlemlerin ve olayların daha sağlıklı sunulmasını sağlamak amacıyla değiştirilebilir.

Genel yönetim muhasebesinin uygulanmasına ilişkin ilkeler, esaslar, kurallar ve raporlamaya ilişkin yeni uygulamaya konulacak politikalar önceden uygulayıcılara ve kullanıcılara duyurulur ve değişikliklerin mevcut muhasebe politikaları ve raporlarını nasıl etkileyeceği açıklanır.

Muhasebe politikalarındaki değişiklikler Kurulca duyurulur.

##### **Temel yanlışlıklar**

**Madde 139** — Temel yanlışlık, içinde bulunulan faaliyet döneminde fark edilen ve faaliyet sonuçları üzerindeki önemli etkisi dolayısıyla geçmiş dönemlerde yayımlanmış olan mali tabloların güvenilirliğini etkileyen yanlışlıklardır. Önceki dönemlerle ilgili süregelen herhangi bir temel yanlışlık, faaliyet sonuçlarının

yeni dönem açılış kayıtlarında düzeltilir. Karşılaştırmalı bilgiler, eğer yanlışlık açıklamaya değecek kadar önemli görülürse düzeltilir ve aşağıdaki hususlar ayrıca açıklanır:

- a) Temel yanlışlıkların niteliği,
- b) İçinde bulunulan faaliyet dönemi ve geçmiş faaliyet dönemleri için yapılan düzeltmeler,
- c) Karşılaştırmalı mali tablolarda yer alan önceki faaliyet dönemlerine ilişkin düzeltilmiş tutarlar,
- d) Düzeltmenin karşılaştırmalı bilgiyi içerecek şekilde yapıldığına ilişkin hususlar.

#### **Uluslararası genel yönetim muhasebesi standartlarının uyarlanması**

**Madde 140** — Geliştirilen uluslararası genel yönetim muhasebesi standartlarının ilk defa uygulanacak olması veya mevcut bir standardın değiştirilerek uygulanacak olması durumunda; gerekli hazırlıkların yapılabilmesi için, uygulamaya ne zaman başlanılacağı önceden Kurulca duyurulur ve gerekli görülmesi halinde bir geçiş dönemi belirlenir.

### **YEDİNCİ BÖLÜM**

#### **Muhasebe Dönemi ve Dönem Sonu İşlemleri**

##### **Muhasebe dönemi ve mahsup dönemi**

**Madde 141** — Kamu idarelerine ait gelir ve giderler tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilir. Bütçe gelirleri tahsil edildiği, bütçe giderleri ise ödendiği yılda muhasebeleştirilir. Hesaplar mali yıl esasına göre tutulur. Mali yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların mahsup işlemleri, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mali yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabilir. Zorunlu hallerde bu süre, Bakanlık tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde ise beş ayı geçmemek üzere uzatılabilir.

##### **Dönem sonu işlemleri**

**Madde 142** — Geçici mizanın çıkarılmasından sonra dönem sonu işlemleri yapılır. Dönem sonu işlemleri;

- a) Bütçe gelir ve bütçe gider hesapları hesap grupları ile bütçe gelirlerinden ret ve iade hesapları hesap grubunda yer alan hesapların bütçe uygulama sonuçları hesabıyla karşılaştırılıp bütçe uygulama sonucunun belirlenmesi,
- b) Kullanılmayan ödeneklerin iptal edilmesi veya mahsup dönemine aktarılması,
- c) Yeniden değerlemeye tabi tutulacak varlıkların değerlemeye tabi tutulması,
- d) Amortisman tabi varlıklar için amortisman hesaplanması,
- e) Muhasebe birimlerince izlenen varlıkların sayılması ve gerekli tutanakların düzenlenmesi,
- f) Gelir ve gider hesapları hesap grupları ile indirim, iade ve iskonto hesapları hesap grubunda yer alan hesapların faaliyet sonuçları hesabıyla karşılaştırılıp faaliyet sonucunun belirlenmesi, ve benzeri işlemlerdir.

##### **Muhasebe döneminin kapatılması**

**Madde 143** — Her faaliyet döneminin sonunda, muhasebe yetkilileri, dönem sonu işlemlerini yaparak yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas alınacak kesin mizanı çıkarır. Faaliyet hesaplarında kayıtlı gelir ve giderler karşılaştırılarak faaliyet sonucu tespit edilir. Faaliyet sonucu da öz kaynaklar hesap grubundaki dönem faaliyet sonuçları hesaplarından ilgili olanına aktararak faaliyet hesapları kapatılır. Hazırlanan kesin mizanda borç ve alacak kalanı veren hesaplar yeni muhasebe döneminin açılış kaydına esas teşkil eder.

### **SEKİZİNCİ BÖLÜM**

#### **Yöneticilerin Sorumluluğu, Görevlilerin Nitelikleri, Muhasebe Sisteminin Denetlenmesi**

##### **Yöneticilerin sorumluluğu**

**Madde 144** — Yönetim ve raporlama amaçlarına uygun ve etkin bir muhasebe sisteminin oluşturulmasını sağlamak üzere muhasebe birimlerinin ve kamu idarelerinin yöneticileri;

- a) İşlemlerin sistemli olarak ve zamanında muhasebeleştirilmesini sağlayan etkin bir kayıt sisteminin oluşturulması,
- b) Bütün gider ve gelir işlemlerinin hesaplara aynı yöntemle kaydedilmesi,
- c) Net olarak tanımlanmış kavramlar ve belgelere dayalı bir muhasebeleştirme sürecinin kurulması,
- d) Mali raporlar ve tabloların düzenli olarak hazırlanması,
- e) Bütçe ödeneklerinin her aşamada kaydı ve kullanımını izleyecek bir sistemin oluşturulması,
- f) Mali raporların dipnotlarında muhasebe politikalarının belirtilmesi ve bilgilerin doğru yorumlanmasını sağlayacak yeterli detayda açıklamaların yer alması,
- g) Borçlar ve diğer mali yükümlülükler ile ileride yükümlülük doğurabilecek taahhüt ve garantilerin kaydı, izlenmesi ve kamuoyuna açıklanması, konularında gerekli tedbirleri alır.

##### **Muhasebe memurlarının nitelikleri, sorumlulukları ve eğitimleri**

**Madde 145** — Kamu idarelerinde mali işlemlerin kaydı, mali raporların hazırlanması ve birleştirilmesi görevlerini yürütecek memurların muhasebe ve mali raporlama konularında bilgili olması ve her türlü müdahaleden bağımsız çalışması esastır. Bu görevleri yürütecek olan memurlar muhasebe kayıtlarının belirlenen standartlara ve yöntemlere uygun olarak ve zamanında yapılmasından sorumludur.

Yönetmelikte belirlenen görevleri kamu idarelerinde yürütecek memurlara, bilgi ve becerilerinin artırılması için, gerekli ve yeterli eğitim verilir. Bu eğitimler belirli aralıklarla tekrarlanarak memurların bilgi ve becerilerinin güncel kalması sağlanır.

**Muhasebe sistemleri ve raporların standartlara uygunluğunun denetlenmesi**

**Madde 146** — Kapsama dahil tüm kamu idarelerinin muhasebe işlemlerinin ve hazırlanan raporların bu Yönetmelikte belirtilen esaslar ile genel kabul görmüş uluslararası muhasebe ilkelerine uygun olarak yapılıp yapılmadığı Bakanlık tarafından denetlenebilir.

**DOKUZUNCU BÖLÜM**

**Diğer Hükümler**

**Tereddütlerin giderilmesi**

**Madde 147** — Bu Yönetmeliğin uygulanması sırasında doğacak tereddütleri gidermeye Bakanlık yetkilidir.

**Yürürlükten kaldırılan mevzuat**

**Madde 148** — 16/10/2003 tarihli ve 2003/6334 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği yürürlükten kaldırılmıştır.

**Geçici Madde 1** — Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce kapsama dahil kamu idarelerine ait olan varlıklar ve yabancı kaynaklardan envanter ve değerlemesi yapılamadığından muhasebe kayıtlarına alınmamış olanların kayıtlara alınmasına ilişkin esas, usul ve süreler Bakanlıkça belirlenir.

**Geçici Madde 2** — 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamındaki kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmeleri, tasfiye edilinceye kadar bu Yönetmeliğin sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve hesapların konsolidasyonuna ilişkin hükümlerine tabidir.

**Yürürlük**

**Madde 149** — Sayıştayın da görüşü alınarak hazırlanan bu Yönetmelik, 1/1/2006 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**Madde 150** — Bu Yönetmelik hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Ekler İçin [Tıklayınız](#)