

Karar Sayısı : 2018/11321

Ekli "Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" in yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 28/12/2017 tarihli ve 28293 sayılı yazısı üzerine, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 49 uncu, 80 inci ve geçici 3 üncü maddeleri ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesine göre, Bakanlar Kurulu' nca 8/1/2018 tarihinde kararlaştırılmıştır.

Recep Tayyip ERDOĞAN
CUMHURBAŞKANI

Binali YILDIRIM
Başbakan

B. BOZDAĞ
Başbakan Yardımcısı

M. ŞİMŞEK
Başbakan Yardımcısı

F. IŞIK
Başbakan Yardımcısı

R. AKDAĞ
Başbakan Yardımcısı

H. ÇAVUŞOĞLU
Başbakan Yardımcısı

A. GÜL
Adalet Bakanı

F. B. SAYAN KAYA
Aile ve Sosyal Politikalar Bakanı

Ö. ÇELİK
Avrupa Birliği Bakanı

F. ÖZLÜ
Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanı

J. SARIEROĞLU
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı

M. ÖZHASEKİ
Çevre ve Şehircilik Bakanı

M. ÇAVUŞOĞLU
Dışişleri Bakanı

N. ZEYBEKÇİ
Ekonomi Bakanı

B. ALBAYRAK
Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı

O. A. BAK
Gençlik ve Spor Bakanı

A. E. FAKIBABA
Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanı

B. TUFENKÇİ
Gümrük ve Ticaret Bakanı

S. SOYLU
İçişleri Bakanı

L. ELVAN
Kalkınma Bakanı

N. KURTULMUŞ
Kültür ve Turizm Bakanı

N. AĞBAL
Maliye Bakanı

İ. YILMAZ
Millî Eğitim Bakanı

N. CANIKLİ
Millî Savunma Bakanı

V. EROĞLU
Orman ve Su İşleri Bakanı

A. DEMİRCAN
Sağlık Bakanı

A. ARSLAN
Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanı

GENEL YÖNETİM MUHASEBE YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK

MADDE 1- 3/12/2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 1 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 1- (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 ile 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 ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi yürürlükten kaldırılmış ve aynı fıkra aşağıdaki bentler eklenmiştir.

“ii) Kontrol: Diğer bir kurum ya da kuruluşun mali politikalarının ve faaliyetlerinin yönetilmesi gücünü,

jj) Kontrol eden kamu idaresi: Bir veya daha fazla sayıdaki kurum ya da kuruluşun kontrol eden kamu idaresini,

kk) Kontrol edilen kurum ya da kuruluş: Kamu idaresinin kontrolü altında olan ve faaliyetlerinden doğrudan yararlanan döner sermayeli işletmeler, sosyal tesisler veya fonlar gibi yapıları,”

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“d) İhtiyatlılık ilkesi gereği bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda ayrılan karşılıklar gider olarak muhasebeleştirilir ve raporlanır. Koşullu yükümlülüklerden kaynaklanan ve kamu idarelerinden ekonomik bir fayda veya hizmet potansiyeli içeren kaynakların çıkışına neden olabileceği güvenilir bir biçimde tahmin edilen tutarlar için karşılık ayrılır ve faaliyet sonuçları tablosuna yansıtılır.”

MADDE 4- Aynı Yönetmeliğin 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) ve (ğ) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“ç) 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 ile duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi duran varlıklar ve maddi olmayan duran varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucunda, gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır.”

“ğ) Kamu idarelerine gelecekte ekonomik fayda veya hizmet potansiyeli sağlama ihtimali doğuran, idarelerin kontrolünde olmayan, planlanmamış diğer beklenmeyen olaylardan kaynaklanan koşullu varlıklar bilanço dipnotlarında gösterilir.”

MADDE 5- Aynı Yönetmeliğin Üçüncü Bölümünün başlığı “Devlet Muhasebesi Standartlarının Uygulanması” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 6- Aynı Yönetmeliğin 20 nci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“İç imkânlarla üretilen varlıklar

MADDE 20- (1) Kamu idarelerinin bizzat kendi imkânlarıyla ürettikleri maddi ve maddi olmayan duran varlıkların üretimi için yapılan giderler, işlem tarihindeki maliyet bedeli üzerinden ilgili varlık hesaplarına kaydedilir.”

MADDE 7- Aynı Yönetmeliğin 23 üncü maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş ve mevcut üçüncü fıkra dördüncü fıkra olarak teselsül ettirilmiştir.

“(3) Ticari amaçla edinilen ve kamu idaresinin hesaplarında bulunan stokların dönem sonlarında net gerçekleşebilir değerleri tespit edilir. Net gerçekleşebilir değer; olağan iş akışı içerisinde tahmini satış fiyatından, tahmini tamamlanma maliyetleri ve satışı gerçekleştirmek için gerekli tahmini satış giderleri toplamının düşülmesiyle elde edilen tutardır. Stokların, net gerçekleşebilir değeri ile maliyet bedeli dönem sonlarında karşılaştırılır ve küçük olan değer üzerinden mali raporlara yansıtılır. Net gerçekleşebilir değer üzerinden kayıtların güncellenmesi karşılık ayırmak suretiyle yapılır.”

MADDE 8- Aynı Yönetmeliğe 25 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 25/A maddesi eklenmiştir.

“Faaliyet kiralaması işlemleri

MADDE 25/A- (1) Faaliyet kiralaması, varlığın mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan risk ve yararların tamamının kiracıya devredilmediği kiralama işlemidir.

(2) Faaliyet kiralaması işleminden kaynaklanan tahakkuk etmiş gelirler ilgili oldukları kira dönemlerinde gelir, tahsil edildiklerinde bütçe geliri olarak kaydedilir. Kamu idarelerince kiraya verilen varlıklara ilişkin kiralama süresi boyunca katlanılan maliyetler gider ve ödendiklerinde bütçe gideri olarak muhasebeleştirilir. Kiraya verilen amortismanı tabi varlıklar bu Yönetmeliğin 29 uncu maddesinde belirlenen usul ve esaslara göre amortismanı tabi tutulur.

(3) Faaliyet kiralaması işleminden kaynaklanan tahakkuk etmiş giderler ilgili kira dönemlerinde gider, ödendiklerinde bütçe gideri olarak kaydedilir.”

MADDE 9- Aynı Yönetmeliğin 26 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**MADDE 26-** (1) 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, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, faaliyetlerine ilişkin olarak edindikleri maddi duran varlıklar için ödedikleri katma değer vergisi tutarları, maliyet bedeline dâhil 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.

(2) Maddi duran varlıkların bütünüyle parçaları ve eklentileri, ilgili maddi duran varlıkla birlikte değerlendirilir. Maddi duran varlıkların bütünüyle parçası ya da eklentisi olan bilgisayar yazılımı gibi varlıklar da maddi duran varlık olarak değerlendirilir.

(3) Üzerinde başka bir maddi duran varlık bulunan arsalar ile yapılar ayrı ayrı muhasebeleştirilir.

(4) Herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen maddi duran varlıklar, gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirilir. Varlığın gerçeğe uygun değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değeri esas alınır.

(5) Maddi duran varlıklardan, gelecekteki ekonomik fayda veya hizmet sunumu potansiyelinde, amortisman ya da itfa suretiyle oluşacak kaybın üzerinde bir kaybın oluşması durumunun idarece tespit edilmesi halinde değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. Değer düşüklüğü karşılığı, nakit üretmeyen maddi duran varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı ya da nakit üreten maddi duran varlığın geri kazanılabilir tutarı ile net defter değeri karşılaştırılarak ayrılır. Geri kazanılabilir hizmet tutarı ya da geri kazanılabilir tutar, varlığın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinin karşılaştırılması sonucunda bulunan yüksek değeri ifade eder. Kullanım değeri ise nakit üreten varlıklar için gelecekte elde edilmesi beklenen nakit akışlarının bugünkü değeri, nakit üretmeyen varlıklarda ise varlığın kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değeridir. Varlığın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ya da kullanım değerinden herhangi birinin defter değerini aşması durumunda karşılaştırma yapılmasına ve karşılık ayrılmasına gerek yoktur.

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

(7) Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını kaybeden maddi duran varlıklar, kayıtlı buldukları maddi duran varlık hesabından çıkarılarak elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabına alınır.”

MADDE 10- Aynı Yönetmeliğin 28 inci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

“(2) Herhangi bir maliyet yüklenilmeksizin edinilen maddi olmayan duran varlıklar, gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirilir. Varlığın gerçeğe uygun değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değeri esas alınır.

(3) Maddi olmayan duran varlıklar, amaçlanan doğrultuda hizmet verebilmesi için gerekli duruma ve yere getirildiğinde muhasebeleştirilir. Varlığın kullanım süresi ya da veriminin artırılması için sonradan yapılan harcamalar doğrudan giderleştirilir.

(4) Maddi olmayan duran varlıklardan, gelecekteki ekonomik fayda veya hizmet sunumu potansiyelinde, amortisman ya da itfa suretiyle oluşacak kaybın üzerinde bir kaybın oluşması durumunun idarece tespit edilmesi halinde değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. Değer düşüklüğü karşılığı, nakit üretmeyen maddi olmayan duran varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı ya da nakit üreten maddi olmayan duran varlığın geri kazanılabilir tutarı ile net defter değeri karşılaştırılarak ayrılır. Geri kazanılabilir hizmet tutarı ya da geri kazanılabilir tutar, varlığın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinin karşılaştırılması sonucunda bulunan yüksek değeri ifade eder. Kullanım değeri ise nakit üreten varlıklar için gelecekte elde edilmesi beklenen nakit akışlarının bugünkü değeri, nakit üretmeyen varlıklarda ise varlığın kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değeridir. Varlığın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ya da kullanım değerinden herhangi birinin defter değerini aşması durumunda karşılaştırma yapılmasına ve karşılık ayrılmasına gerek yoktur.”

MADDE 11- Aynı Yönetmeliğin 29 uncu maddesinin ikinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Değer düşüklüğü ayrılan varlığın amortisman ve tükenme payına tabi değeri defter değeridir.”

MADDE 12- Aynı Yönetmeliğin 34 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Bedel karşılığında yapılan faaliyetlerden elde edilen gelirler

MADDE 34- (1) Kamu idarelerinin karşılığını doğrudan vermeden veya düşük bir bedel karşılığında elde ettiği gelirler dışında, verilen mal, hizmet ya da sağlanan faydanın karşılığı olan gelirler gerçeğe uygun değeri üzerinden kaydedilir.

(2) Bir hizmetin ifasını içeren bir işlemin sonucu olarak güvenilir bir şekilde tahmin ve hesap edilebilen gelirler, raporlama tarihindeki tamamlanma yüzdesine göre tahakkuk ettirilerek kaydedilir.

(3) Mal ve hizmetlerin takas yoluyla satışı işlemlerinden sağlanan tutarlar gelir olarak kabul edilmez ve işlem günündeki gerçeğe uygun değerleriyle kaydedilir. Bu işlemler sırasında mübadeleye konu farklı mallar ya da hizmetler arasında parayla ölçülebilen farklılıklardan doğan kazanç ve kayıplar işlem günündeki gerçeğe uygun değerleriyle kaydedilir.”

MADDE 13- Aynı Yönetmeliğin 36 ncı maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(2) Taksitle satılan maddi duran varlıkların peşin satış fiyatı ile taksitli satış fiyatı arasındaki fark faiz geliri olarak muhasebeleştirilir.”

MADDE 14- Aynı Yönetmeliğin 40 ıncı maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Taahhütlerin kaydı

MADDE 40- (1) Kamu idarelerinin taahhütleri nazım hesaplarda izlenir ve bunlara ilişkin kayıt sistemi oluşturulur.

(2) Taahhütlerden hangilerinin kayda alınacağı ve bunların raporlanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir.”

MADDE 15- Aynı Yönetmeliğe 40 ıncı maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 40/A ve 40/B maddeleri eklenmiştir.

“Garantiler ile diğer koşullu yükümlülüklerin kaydı ve değerlemesi

MADDE 40/A- (1) Kamu idaresi adına verilen garantiler ile kamu idarelerinin geçmişteki bir olay sonucunda, kontrolünde olmayan gelecekteki belirsiz olayların gerçekleşmesi ya da gerçekleşmemesi ile teyit edilebilecek olan ve ekonomik bir fayda veya hizmet potansiyeli içeren kaynakların çıkışı güvenilir bir şekilde ölçülemeyen diğer koşullu yükümlülükleri nazım hesaplar ana hesap grubunda ihtiyaca göre açılacak hesaplarda izlenir.

(2) Ekonomik fayda çıkışı ihtimali uzak olan mali işlemlere ilişkin herhangi bir kayıt yapılmaz.

(3) Kamu idarelerince verilen garantiler ve diğer koşullu yükümlülükler, raporlama dönemlerinde değerlemeye tabi tutulur.

Koşullu varlıkların kaydı ve değerlemesi

MADDE 40/B- (1) Kamu idarelerinin, geçmiş olaylardan kaynaklanan ve tam anlamıyla kontrolünde bulunmayan, bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek olan koşullu varlıklar nazım hesaplar ana hesap grubunda ihtiyaca göre açılacak hesaplarda izlenir.

(2) Kamu idaresine ekonomik fayda sağlamanın neredeyse kesin hale gelmesi ve varlığın değerinin güvenilir bir biçimde ölçülmesi durumunda ilgili varlık ve buna ilişkin gelir, değişikliğin olduğu dönemin mali tablolarına yansıtılır.

(3) Koşullu varlıklar, raporlama dönemlerinde değerlemeye tabi tutulur.”

MADDE 16- Aynı Yönetmeliğin 41 inci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(1) Şartlı bağış ve yardımlar alındıklarında, tahsis amacına uygun olarak kullanılmak üzere ilgili hesaplara, karşılıkları ise yükümlülük olarak kaydedilir. Yükümlülük tutarı, şartlı bağış ve yardımların tahsis amacı gerçekleştikçe gelir olarak kaydedilir. Bunların kullanılması sonucu kamu idaresi adına kaydı gereken bir varlık üretilmiş ise söz konusu varlık maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir.”

“(3) Aynı olarak alınan şartlı bağış ve yardımlar edinildikleri tarihteki gerçeğe uygun değeri ile kaydedilir.”

MADDE 17- Aynı Yönetmeliğin 46 ncı maddesinin altıncı fıkrasında yer alan “257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)” ibaresi “257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)” şeklinde, “263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı” ibaresi “263 Ürün ve Teknoloji Geliştirme Giderleri Hesabı” şeklinde, “268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)” ibaresi “268 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)” şeklinde değiştirilmiş ve aynı fıkraya “134 Türev Ürün Alacakları Hesabı” ibaresinden sonra gelmek üzere “135 Tek Hazine Kurumlar Hesabından Alacaklar Hesabı” ibaresi, “334 Türev Ürün Borçları Hesabı” ibaresinden sonra gelmek üzere “335 Tek Hazine Kurumlar Hesabından Borçlar Hesabı” ibaresi ve “931 Verilen Garantiler Karşılığı Hesabı” ibaresinden sonra gelmek üzere “932 Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı”, “933 Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabı”, “934 Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabı”, “935 Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabı”, “94 Değerli Kâğıt ve Özel Tahakkuk Hesapları”, “940 Değerli Kâğıt Ambarları Hesabı”, “942 Zimmetle Verilen Değerli Kâğıtlar Hesabı”, “944 Yoldaki Değerli Kâğıtlar Hesabı”, “945 Değerli Kâğıt İşlemleri Hesabı”, “946 Özel Tahakkuklardan Alacaklar Hesabı”, “947 Özel Tahakkuklar Hesabı”, “948 Başka Birimler Adına İzlenen Alacaklar Hesabı”, “949 Başka Birimler Adına İzlenen Alacak Emanetleri Hesabı”, “95 Dış Borçlanma ile İlgili Hesaplar”, “950 Kullanılacak Dış Krediler Hesabı”, “951 Kredi Anlaşmaları Hesabı”, “954 Risk Hesabı Alacakları Hesabı”, “955 Risk Hesabı Alacakları Karşılığı Hesabı”, “956 Genel Bütçe Dışı İdareler Teyitsiz Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Hesabı”, “957 Genel Bütçe Dışı İdareler Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Bildirim Hesabı”, “958 Doğrudan Dış Proje Kredilerinden Açılan Akreditifler Hesabı”, “959 Doğrudan Dış Proje Kredilerinden Açılan Akreditifler Karşılığı Hesabı”, “99 Diğer Nazım Hesaplar”, “990 Kiraya Verilen veya İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı”, “993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı”, “998 Diğer Nazım Hesaplar Hesabı” ve “999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı” ibareleri eklenmiştir.

MADDE 18- Aynı Yönetmeliğin 73 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 73- (1) 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 bir yıl veya faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen alacaklar ile kamu idarelerinin tek hazine kurumlar hesabı kapsamında Hazine Müsteşarlığınca değerlendirilen mali kaynaklarından dolayı Hazine Müsteşarlığından olan alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) 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
- 134 Türev Ürün Alacakları Hesabı
- 135 Tek Hazine Kurumlar Hesabından Alacaklar Hesabı
- 137 Takipteki Kurum Alacakları Hesabı
- 138 Takipteki Kurum Alacakları Karşılığı Hesabı (-)
- 139 Diğer Kurum Alacakları Hesabı”

MADDE 19- Aynı Yönetmeliğe 77 nci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 77/A maddesi eklenmiştir.

“135 Tek hazine kurumlar hesabından alacaklar hesabı

MADDE 77/A- (1) Bu hesap, kamu idarelerinin tek hazine kurumlar hesabı kapsamında Hazine Müsteşarlığınca değerlendirilen mali kaynaklarından dolayı Hazine Müsteşarlığından olan alacaklarının izlenmesi için kullanılır.”

MADDE 20- Aynı Yönetmeliğin 129 uncu maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 129- (1) Bu hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar, bunlara ait birikmiş amortismanların ve değer düşüklüğü karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) 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 Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı
- 257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı
- 259 Yatırım Avansları Hesabı”

MADDE 21- Aynı Yönetmeliğin 137 nci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“257 Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabı (-)

MADDE 137- (1) Bu hesap, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılır.”

MADDE 22- Aynı Yönetmeliğin 140 ıncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**MADDE 140-** (1) 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, bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılıklarının kaydı için kullanılır.

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

260 Haklar Hesabı

263 Ürün ve Teknoloji Geliştirme Giderleri Hesabı

264 Özel Maliyetler Hesabı

267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı

268 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)”

MADDE 23- Aynı Yönetmeliğin 142 nci maddesinin başlığı “263 Ürün ve teknoloji geliştirme giderleri hesabı” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 24- Aynı Yönetmeliğin 145 inci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“268 Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabı (-)

MADDE 145- (1) Bu hesap, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılır.”

MADDE 25- Aynı Yönetmeliğin 177 nci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**MADDE 177-** (1) Bu hesap grubu, kamu idarelerince yürütülen herhangi bir iş dolayısıyla veya mevzuat gereğince depozito, teminat veya emanet olarak yapılan tahsilatların, okul pansiyonları işlemlerinin, türev ürünlerin, muhasebe birimlerinin adına işlem yapan mutemetliklerle olan nakit ilişkilerinin, konsolosluk tahsilatlarının, risk yönetimi kapsamında oluşturulan risk hesabı işlemleri ile kamu idarelerinin tek hazine kurumlar hesabı kapsamında Hazine Müsteşarlığınca değerlendirilen mali kaynaklarından dolayı Hazine Müsteşarlığının söz konusu idarelere olan borçlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) 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

334 Türev Ürün Borçları Hesabı

335 Tek Hazine Kurumlar Hesabından Borçlar Hesabı

337 Mutemetlikler Cari Hesabı

338 Konsolosluk Cari Hesabı
339 Risk Hesabı”

MADDE 26- Aynı Yönetmeliğe 181 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 181/A maddesi eklenmiştir.

“335 Tek hazine kurumlar hesabından borçlar hesabı

MADDE 181/A- (1) Bu hesap, kamu idarelerinin tek hazine kurumlar hesabı kapsamında Hazine Müsteşarlığınca değerlendirilen mali kaynaklarından dolayı Hazine Müsteşarlığının söz konusu idarelere olan borçlarının izlenmesi için kullanılır.”

MADDE 27- Aynı Yönetmeliğin 304 üncü maddesinin ikinci fıkrasına “931 Verilen Garantiler Karşılığı Hesabı” ibaresinden sonra gelmek üzere “932 Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı”, “933 Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabı”, “934 Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabı” ve “935 Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabı” ibareleri eklenmiştir.

MADDE 28- Aynı Yönetmeliğe 306 ncı maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 306/A ila 306/V maddeleri eklenmiştir.

“932 Verilen taahhüt belgeleri hesabı

MADDE 306/A- (1) Bu hesap, uluslararası kuruluşlara çağrılabilir sermaye karşılığı, sermaye paylarının değerlerinin korunması karşılığı, kullanılacak krediler karşılığı ve uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için kullanılır.

933 Verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabı

MADDE 306/B- (1) Bu hesaba, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

934 Borç üstlenim taahhütleri hesabı

Madde 306/C- (1) Bu hesap, 4749 sayılı Kanununun 8/A maddesi kapsamında Hazine Müsteşarlığı tarafından imzalanan borç üstlenim anlaşmaları ile diğer kamu idareleri tarafından imzalanan borç üstlenim anlaşmalarının, bu anlaşmalar kapsamında kullanılan kredilerin, kredi anapara geri ödemelerinin ve borç üstlenimlerinin izlenmesi için kullanılır.

935 Borç üstlenim taahhütleri karşılığı hesabı

Madde 306/Ç- (1) Bu hesaba, borç üstlenim taahhütleri hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

94 Değerli kâğıt ve özel tahakkuk hesapları

MADDE 306/D- (1) Bu hesap grubu; basım, dağıtım ve satış yetkisi Devlete ait olan değerli kâğıtlar ile genel bütçe geliri olmayan ve özel kanunları uyarınca, muhasebe birimleri tarafından 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre takip ve tahsili gereken alacaklar ve başka birimler adına tahsili istenilen alacakların izlenmesi için kullanılır.

(2) Değerli kâğıt ve özel tahakkuk hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

940 Değerli Kâğıt Ambarları Hesabı

942 Zimmetle Verilen Değerli Kâğıtlar Hesabı

944 Yoldaki Değerli Kâğıtlar Hesabı

945 Değerli Kâğıt İşlemleri Hesabı

946 Özel Tahakkuklardan Alacaklar Hesabı

947 Özel Tahakkuklar Hesabı

948 Başka Birimler Adına İzlenen Alacaklar Hesabı

949 Başka Birimler Adına İzlenen Alacak Emanetleri Hesabı

940 Değerli kâğıt ambarları hesabı

MADDE 306/E- (1) Bu hesap, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe birimleri ambarlarına giren ve çıkan değerli kâğıtların izlenmesi için kullanılır.

942 Zimmetle verilen değerli kâğıtlar hesabı

MADDE 306/F- (1) Bu hesap, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde, yetkili memurlara zimmetle verilen değerli kâğıt tutarları ile satış hasılatı karşılığı olarak muhasebe birimine yatırılanlar veya bunlardan iade olunanların izlenmesi için kullanılır.

944 Yoldaki değerli kâğıtlar hesabı

MADDE 306/G- (1) Bu hesap, başka bir muhasebe birimine gönderilen değerli kâğıt tutarları ile bunlardan alındığı bildirilenlerin izlenmesi için kullanılır.

945 Değerli kâğıt işlemleri hesabı

MADDE 306/G- (1) Bu hesap, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin değerli kâğıtlar ambarları, zimmetle verilen değerli kâğıtlar ve yoldaki değerli kâğıtlar hesaplarına kaydedilen işlemlerin karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

946 Özel tahakkuklardan alacaklar hesabı

MADDE 306/H- (1) Bu hesap, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde, bütçe geliri olmayan ve özel mevzuatı uyarınca 6183 sayılı Kanuna göre takip ve tahsili muhasebe birimlerince yapılan alacakların izlenmesi için kullanılır.

947 Özel tahakkuklar hesabı

MADDE 306/I- (1) Bu hesaba, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde özel tahakkuklardan alacaklar hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

948 Başka birimler adına izlenen alacaklar hesabı

MADDE 306/İ- (1) Bu hesap, aynı bütçeli kamu idaresinin farklı muhasebe birimlerinin kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı olan tutarlardan tahsili yazıyla istenenler, icra ve diğer dairelerden gelen haciz kararları ile başka idareler adına tahsil edilmesi gereken diğer alacakların izlenmesi için kullanılır.

949 Başka birimler adına izlenen alacak emanetleri hesabı

MADDE 306/J- (1) Bu hesaba, başka birimler adına izlenen alacaklar hesabına yazılan tutarlar kaydedilir.

95 Dış borçlanma ile ilgili hesaplar

MADDE 306/K- (1) Bu hesap grubu; tahvil ihracı dışında kalan dış finansman kaynaklarıyla yapılan kredi anlaşmaları, risk hesabı alacakları ile genel bütçe dışı idare veya kuruluşlara ait teyitsiz doğrudan dış proje kredisi kullanımları ve doğrudan dış proje kredilerinden açılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Dış borçlanma ile ilgili hesaplar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

950 Kullanılacak Dış Krediler Hesabı

951 Kredi Anlaşmaları Hesabı

954 Risk Hesabı Alacakları Hesabı

955 Risk Hesabı Alacakları Karşılığı Hesabı

956 Genel Bütçe Dışı İdareler Teyitsiz Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Hesabı

957 Genel Bütçe Dışı İdareler Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Bildirim Hesabı

958 Doğrudan Dış Proje Kredilerinden Açılan Akreditifler Hesabı

959 Doğrudan Dış Proje Kredilerinden Açılan Akreditifler Karşılığı Hesabı

950 Kullanılacak dış krediler hesabı

MADDE 306/L- (1) Bu hesap, tahvil ihracı dışında kalan dış finansman kaynaklarıyla yapılan dış kredi anlaşmaları ve ek taahhütleri ile bunlardan gerçekleştirilen kullanım ve iptallerin izlenmesi için kullanılır.

951 Kredi anlaşmaları hesabı

MADDE 306/M- (1) Bu hesap, dış finansman kaynaklarıyla yapılan dış proje kredi anlaşmaları ve ek taahhütler ile bu kredilerden yapılan kullanım ve iptallerin izlenmesi için kullanılır.

954 Risk hesabı alacakları hesabı

MADDE 306/N- (1) Bu hesap, Hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında kuruluşlar adına risk hesabından ödenen tutarlar ve bu tutarlardan ilgili kurumlarca yapılan geri ödemeler ile ertelenen tutarların izlenmesi için kullanılır.

955 Risk hesabı alacakları karşılığı hesabı

MADDE 306/O- (1) Bu hesap, Hazine garantileri ve risk yönetimi kapsamında risk hesabından yapılan ödemeler ve hesaptaki tutarlara işletilen faizler ile bu tutarlardan ilgili kurumlarca risk hesabına geri ödenenler ile ertelenen tutarların izlenmesi için kullanılır.

956 Genel bütçe dışı idareler teyitsiz doğrudan dış proje kredi kullanımları hesabı

MADDE 306/Ö- (1) Bu hesap, genel bütçe dışı idare veya kuruluşlarca, Hazine hesaplarına intikal ettirilmeksizin dış finansman kaynağından doğrudan mal ve hizmet karşılığı olarak kullanılan dış proje kredilerine ilişkin dış finansman kaynağı kullanım bilgisi tutarları ve bu kullanımlardan kullanıcı idare veya kuruluşlarca teyit edildiği bildirilen tutarların Devlet Borçları Muhasebe Birimince izlenmesi için kullanılır.

957 Genel bütçe dışı idareler doğrudan dış proje kredi kullanımları bildirim hesabı

MADDE 306/P- (1) Bu hesap, genel bütçe dışı idare veya kuruluşlarca, Hazine hesaplarına intikal ettirilmeksizin dış finansman kaynağından doğrudan mal ve hizmet karşılığı olarak kullanılan dış proje kredilerine ilişkin dış finansman kaynağı kullanım bilgisi tutarları ve bu kullanımlardan kullanıcı idare veya kuruluşlarca teyit edildiği bildirilen tutarların Devlet Borçları Muhasebe Birimince izlenmesi için kullanılır.

958 Doğrudan dış proje kredilerinden açılan akreditifler hesabı

MADDE 306/R- (1) Bu hesap, kamu idareleri için sağlanan doğrudan dış proje kredilerinden açılan akreditifler ile bunlardan yapılan iptaller ve kullanımların kullanıcı idare muhasebe birimlerinde izlenmesi için kullanılır.

959 Doğrudan dış proje kredilerinden açılan akreditifler karşılığı hesabı

MADDE 306/S- (1) Bu hesap, kamu idareleri için sağlanan doğrudan dış proje kredilerinden açılan akreditifler ile bunlardan yapılan iptaller ve kullanımların izlenmesi için kaydedilir.

99 Diğer nazım hesaplar

MADDE 306/Ş- (1) Bu hesap grubu, kamu idarelerinin muhasebe disiplini altında toplanması istenen diğer yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer nazım hesaplar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

990 Kiraya Verilen veya İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı

993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı

998 Diğer Nazım Hesaplar Hesabı

999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı

990 Kiraya verilen veya irtifak hakkı tesis edilen maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri hesabı

MADDE 306/T- (1) Bu hesap, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlerin sözleşme sonuna kadar kayıtlı değerleri üzerinden izlenmesi için kullanılır.

993 Maddi duran varlıkların kira ve irtifak hakkı gelirleri hesabı

MADDE 306/U- (1) Bu hesap, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan kiraya verilen veya üzerinde irtifak hakkı tesis edilenlere ilişkin olarak sözleşmelerinde yer alan kira ve irtifak hakkı gelirlerinin izlenmesi için kullanılır.

998 Diğer nazım hesaplar hesabı

MADDE 306/Ü- (1) Bu hesap, nazım hesaplarda tanımlanmamış olan diğer yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

999 Diğer nazım hesaplar karşılığı hesabı

MADDE 306/V- (1) Bu hesaba, bu hesap grubunda yer alan hesaplara yazılan tutarlar karşılık olarak kaydedilir.”

MADDE 29- Aynı Yönetmeliğin Beşinci Bölümünün başlığı “Mali Raporlama” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 30- Aynı Yönetmeliğe 311 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 311/A maddesi eklenmiştir.

“Mali raporlama kapsamında mali tabloların konsolide edilmesi

MADDE 311/A- (1) Kamu idarelerinin konsolidasyona tabi mali tabloları temel mali tablolarıdır.

(2) Üst yöneticilerin kontrolü altında bulunan diğer kamu idarelerinin mali işlemlerini de kapsayan konsolide mali tabloların sunulması amacıyla aşağıdaki işlemler yapılır:

a) Her bir kamu idaresinin hazırladığı mali tablolar, kamu idaresinin kontrol ettiği kurum ve kuruluşların mali tabloları ile ilgili kamu idaresince konsolide edilir.

b) Konsolidasyon işleminde, kontrol eden kamu idaresinin mali tablosunda yer alan kontrol ettiği kurum ve kuruluşlara yatırdığı sermaye tutarları ile bu idarelerin birbirleriyle olan borç, alacak, gelir ve gider işlemleri elimine edilerek mali tabloları birleştirilir.

c) Kontrol eden kamu idaresinin, kontrol ettiği kurum ve kuruluşları bir yıl içerisinde elden çıkarmayı planlaması durumunda ya da satış işlemlerine başlanmış olunması halinde konsolidasyon yapılması gerekmez.

ç) Konsolidasyon işleminin yapılabilmesi için kontrol eden kamu idaresi ile kontrol edilen kurum ve kuruluşların aynı muhasebe politikalarını uyguluyor olması gerekir. Benzer işlemler için farklı muhasebe politikalarının uygulanması halinde, kontrol eden kamu idaresinin muhasebe politikalarına göre gerekli düzeltmeler yapılır.

d) Döner sermayeli işletmeler hariç olmak üzere mali duran varlıklar hesap grubunda yer alan ve sermaye payı ya da oy hakkı bulunan kuruluşların konsolidasyon işlemleri, sermaye tutarlarının bilançoda gösterimi suretiyle yapılır. Sahiplik düzeyi ise dipnotlarda açıklanır.

(3) Kamu idareleri hazırladıkları temel mali tabloları bu Yönetmeliğin 327 nci maddesinde belirtilen süreler içinde Bakanlığa gönderir.

(4) Kamu idarelerinin Bakanlığa gönderdikleri temel mali tablolar Bakanlıkça konsolide edilerek Mayıs ayı sonuna kadar kamuoyuna sunulur. Bütçe gelir ve giderlerine ilişkin mali tabloların da konsolide edilmesinde Bakanlık yetkilidir. Konsolidasyon işlemi önce merkezi yönetim, mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumları alt grupları bazında, daha sonra da genel yönetim düzeyinde yapılır. Konsolidasyon sonucunda ortaya çıkan mali tablolar, kamu idareleri arasındaki işlemlerden kaynaklanan karşılıklı borç, alacak ve gelir, gider işlemleri arındııldıktan sonra ilgili alt grupların veya genel yönetimin mali durumunu gösterir.”

MADDE 31- Aynı Yönetmeliğin 313 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine aşağıdaki alt bentler eklenmiştir.

“4) Öz Kaynak Değişim Tablosu (Örnek:23)

5) Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu (Örnek:24)”

MADDE 32- Aynı Yönetmeliğin 316 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Nakit akış tablosu

MADDE 316- (1) Nakit akış tablosu, kamu idaresinin belirli raporlama dönemleri itibarıyla nakit ve nakit benzeri varlıklarının akışını gösteren tablodur. Nakit benzeri varlıklar, hemen paraya dönüştürülebilen ve değer değişikliği oluşma ihtimali ihmal edilebilir ölçüde olan varlıklardır. Nakit akış tablosu genel yönetimin ve her bir kamu idaresinin dönem nakit tahsilatları ve ödemeleri, mali ve mali olmayan varlıkları ile yükümlülüklerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan nakit akışlarını gösterir.

(2) Nakit akış tablosunda, belirli bir dönem içinde nakit giriş ve çıkışları ihtiyaca göre sınıflandırılmış olarak yer alır. Yabancı para cinsinden olan nakit giriş ve çıkışları gerçekleşme tarihindeki kur üzerinden ulusal para birimine çevrilip nakit akış tablosuna dâhil edilir.

(3) Nakit ve nakit benzeri varlıkların kullanımını gerektirmeyen kazanç ve kayıplar, nakit dışı bağış ve yardımlar, takas ve trampa gibi işlemler ile gelecekte nakit akışı yaratacak işlemler nakit akış tablosuna dâhil edilmez.

(4) Kamu idaresinin hesaplarında bulunmakla birlikte hukuken tasarruf imkânı bulunmayan önemli miktardaki nakit ve nakit benzeri varlıklara ilişkin bilgiler tablonun dipnotlarında açıklanır.

(5) 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 akış tablosunun düzenlenmesi sonucu ortaya çıkan nakit stokundaki net değişim tutarına eşit olması esastır. Tablodaki tutarların, bilançoda bunlara karşılık gelen kalemlerle uyumlu olması sağlanır. Kur farklarının etkileri dipnotlarda açıklanır.

(6) Nakit akış tablosu faaliyetlerden sağlanan nakit akışları, yatırımlardan sağlanan nakit akışları ve finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akışları şeklinde bölümlenir.

a) Faaliyetlerden sağlanan nakit akışları; faaliyet gelir ve giderleri ile duran varlık edinimi dışında verilen ön ödemelerden kaynaklanan nakit giriş ve çıkışlarından oluşur. Alınan faiz ve temettü ile ödenen faizlerden kaynaklanan nakit giriş ve çıkışları ayrı olarak gösterilir. Ancak, maddi duran varlıkların edinilmesi ve elden çıkarılması gibi işlemler sonucunda ortaya çıkan nakit akışları bu bölüme dâhil edilmez.

b) Yatırımlardan sağlanan nakit akışları;

1) Maddi duran varlık yatırımlarının üretim ve inşasına ilişkin ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışlarından,

2) Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların elde edilmesinden kaynaklanan nakit çıkışları ile maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından kaynaklanan nakit girişlerinden,

3) Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların elde edilmesi amacıyla verilen ön ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışları ile bunların geri ödemelerinden kaynaklanan nakit girişlerinden,

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

oluşur.

c) Finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akışları;

1) Borçlanma araçları ihracı yoluyla veya diğer surette yapılan borçlanmalar karşılığı sağlanan nakit girişlerinden,

2) Borç ödemelerinden kaynaklanan nakit çıkışlarından,

3) Diğer kuruluşların borçlanma senetlerinin edinimi ya da elden çıkarılmasından kaynaklanan nakit giriş ve çıkışlarından,

4) Üçüncü kişilere verilen nakdi borçlar ile bunlardan yapılan tahsilatlardan kaynaklanan nakit giriş ve çıkışlarından,

5) Finansal kiralama sözleşmelerinden kaynaklanan borç ödemelerine ilişkin nakit çıkışlarından,

6) Türev ürünler karşılığı sağlanan nakit girişleri ile ödemelerden kaynaklanan nakit çıkışlarından,

oluşur.

(7) Nakit akış tablosu, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin tümünü kapsayacak şekilde Bakanlıkça hazırlanır.

(8) Nakit akış tablosu, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak üzere son üç raporlama dönemine ilişkin verileri kapsayacak şekilde hazırlanır.”

MADDE 33- Aynı Yönetmeliğe 316 ncı maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 316/A ve 316/B maddeleri eklenmiştir.

“Öz kaynak değişim tablosu

MADDE 316/A- (1) Öz kaynak değişim tablosu, kamu idaresinin öz kaynağındaki iki raporlama tarihi arasındaki değişiklikleri ve dönem içerisinde net değerinde meydana gelen artış ve azalışları gösteren tablodur.

Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu

MADDE 316/B- (1) Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu, kamu idaresinin bütçe ödeneğini, gelir tahminini, nihai ödeneğini ve gerçekleşen bütçe tutarını gösteren tablodur.”

MADDE 34- Aynı Yönetmeliğe 326 ncı maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 326/A maddesi eklenmiştir.

“Önemli muhasebe politikaları ve açıklayıcı notlar

MADDE 326/A- (1) Mali tabloların en iyi şekilde anlaşılması amacıyla kamu idarelerine seçilen ve uygulanan önemli muhasebe politikaları hazırlanan mali tablolara ek olarak sunulur.

(2) Muhasebe düzenlemelerinde hangi muhasebe politikalarının uygulanacağına ilişkin açık bir şekilde hüküm bulunması halinde bu düzenlemelerin ilgili hükümlerine atıflar yapılabilir.

(3) Mali tabloların notlar bölümünde muhasebe politikalarına ilişkin aşağıdaki bilgilere yer verilir.

a) Mali tabloların en iyi şekilde anlaşılması için gerekli olan muhasebe politikaları.

b) Mali tabloların hazırlanmasında kullanılan ölçüm esasları.

c) Muhasebeye ilişkin herhangi bir düzenlemenin geçici hükümlerinin ne derecede uygulandığı.

ç) Kamu idaresinin adresi ve hukuki yapısı ile faaliyet gösterdiği alan.

d) Kamu idaresinin temel faaliyetlerine ilişkin açıklamalar.

(4) Sunulan muhasebe politikaları aşağıdaki bilgileri içerir.

a) Gelirlerin hangi esaslara göre muhasebeleştirildiği.

b) Konsolidasyonun hangi ilkelere göre yapıldığı.

c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların hangi esaslara göre muhasebeleştirildiği ve amortismanı ya da itfasının hangi esaslara göre yapıldığı.

ç) Borçlanma maliyetlerinin kapitalizasyonu ve borçlanmaya ilişkin diğer giderler.

d) Kullanılan mali araçlar.

e) Finansal kiralama işlemleri.

f) Araştırma ve geliştirme maliyetleri.

g) Stokların hangi esaslara göre muhasebeleştirildiği.

ğ) Karşılıkların hangi esaslara göre ayrıldığı.

h) Çalışanların sosyal güvence maliyetleri.

ı) Kur farkları ve mali riskten korunma.

i) Faaliyet alanlarının tanımları ve bu alanlar arasında maliyetlerin dağıtım esası.

j) Bağışlar ve hibeler.

(5) Mali tablolara ilişkin notlar aşağıdaki bilgileri içerir.

a) Seçilen ve uygulanan muhasebe politikalarına ilişkin bilgiler.

b) Mali tablolarda sunulmayan bilgiler.

c) Mali tablolarda sunulmayan ancak gerçeğe uygun bir sunuş için gerekli olan ek bilgiler.

(6) Kontrol edilen kurum ya da kuruluşlar ile kontrol eden idareler tarafından aşağıda yer alan karşılıklı ilişkiler açıklanır.

- a) Aralarındaki hizmet, mal ya da gayrimenkul alımı, satımı ve devri.
- b) Temsilcilik, kiralama ya da lisans anlaşmaları.
- c) Araştırma ve geliştirme amaçlı transferler.
- ç) Finansman işlemleri.
- d) Kefaletler ve teminatlar.
- e) Üst yöneticilere asli görevi dışında ödenen ücretler ve sağlanan diğer menfaatler.

(7) Yukarıdaki fıkralarda belirtilen açıklamalar haricinde Devlet muhasebesi standartlarında açıklanması öngörülen hususlara mali tabloların dipnotlarında yer verilir.

(8) Mali tabloların anlaşılır olması ve diğer kamu idarelerinin mali tablolarıyla karşılaştırılabilmesi için aşağıdaki sıralamaya göre notlar sunulur.

- a) Uygulanan değerlendirme ve ölçüm esasları ve muhasebe politikaları cetveli.
- b) Mali tablolarda sunulan kalemlere ilişkin destekleyici bilgiler.
- c) Koşullu yükümlülükler, taahhütler ve diğer mali açıklamalar.

(9) Çerçeve hesap planında yer verilmemiş olmasına rağmen açıklanması önemli olan hususlara notlar bölümünde yer verilir.”

MADDE 35- Aynı Yönetmeliğin 327 nci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Temel mali tablolar yıllık dönemler itibarıyla takip eden yılın Nisan ayı sonuna kadar, diğer mali tablolar ise aylık dönemler itibarıyla takip eden ayın sonuna kadar hazırlanarak idarelerin resmi internet sitesinde yayınlanır.”

MADDE 36- Aynı Yönetmeliğin 343 üncü maddesinin ikinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiş ve üçüncü fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır.

“Muhasebe politikalarındaki değişikliklerin etkisi mali tablolarda gösterilir.”

MADDE 37- Aynı Yönetmeliğin 344 üncü maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Temel yanlışlık, içinde bulunulan faaliyet döneminde fark edilen ve net değer üzerindeki önemli etkisi dolayısıyla geçmiş dönemlerde yayımlanmış olan mali tabloların güvenilirliğini etkileyen yanlışlıklardır. Önceki dönemlerle ilgili süregelen herhangi bir temel yanlışlık, net değerın açılış bakiyesinin düzeltilmesi suretiyle giderilir. Karşılaştırmalı bilgiler, yanlışlık açıklamayı gerektirecek derecede önemli görülürse düzeltilir ve aşağıdaki hususlar ayrıca açıklanır.

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

MADDE 38- Aynı Yönetmeliğe 344 üncü maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 344/A maddesi eklenmiştir.

“Raporlama tarihinden sonraki olaylar.

MADDE 344/A- (1) Raporlama dönemi sonundan mali raporların yayınlanması için belirlenen sürenin sonuna kadar; kayıtlı borçlar için ayrılan karşılık tutarlarının değişmesi, değer düşüklüğü ya da şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıklarda değişiklik olması, raporlama dönemine ilişkin olarak hukuki veya zımni bir borcun kesinleşmesi, mali tablo veya kayıtlarda usulsüzlük, hata ya da gecikmiş kayıtların olduğunun belirlenmesi durumunda kamu idareleri mali tablolarını bu yeni duruma göre hazırlar ve dipnotlarda açıklar.”

MADDE 39- Aynı Yönetmeliğe ekte yer alan Örnek: 23 ve Örnek: 24 eklenmiştir.

MADDE 40- Aynı Yönetmeliğin 13 üncü maddesi, 25 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında yer alan “maddi duran” ibareleri, 308 inci, 329 uncu, 330 uncu, 331 inci, 332 nci, 333 üncü, 334 üncü, 335 inci, 336 ncı, 337 nci, 338 inci, 339 uncu, 340 ncı ve 341 inci maddeleri ile eki Örnek: 17-A, Örnek: 17-B, Örnek: 18-A, Örnek: 18-B, Örnek: 19-A, Örnek: 19-B, Örnek: 20-A, Örnek: 20-B, Örnek: 21 ve Örnek: 22 yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 41- Sayıştayın görüşü alınarak hazırlanan bu Yönetmeliğin;

a) 7 ncı maddesi ile eklenen Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 23 üncü maddesinin üçüncü fıkrası, 9 uncu maddesi ile değiştirilen 26 ncı maddenin üçüncü ve beşinci fıkraları, 10 uncu maddesi ile eklenen 28 inci maddenin dördüncü fıkrası ve 30 uncu maddesi ile eklenen 311/A maddesi 1/1/2020 tarihinde,

b) Diğer maddeleri 1/1/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.

MADDE 42- Bu Yönetmelik hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

31/12/.... TARİHİNDE SONA EREN DÖNEME AİT ÖZKAYNAK DEĞİŞİM TABLOSU

	ÖNCEKİ DÖNEM			CARİ DÖNEM		
	ÖNCEKİ DÖNEM BAŞI BAKİYESİ	ÖNCEKİ DÖNEM İÇİ HAREKETLER	ÖNCEKİ DÖNEM SONU BAKİYESİ	DÖNEM BAŞI BAKİYESİ	DÖNEM İÇİ HAREKETLER	DÖNEM SONU BAKİYESİ
MUHASEBE POLİTİKASINDAKİ DEĞİŞİKLİKLER						
NET DEĞER						
A- Denge Kayıtları						
B- Varlık Envanteri						
C- Yükümlülük Envanteri						
Ç- Değer Hareketleri Sonuç Hesabından Aktarılanlar						
D- Enflasyon Düzeltme Farkları						
E- Diğer						
DEĞER HAREKETLERİ						
YEDEKLER						
GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU SONUÇLARI						
GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ SONUÇLARI						
DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI						
DİPNOT AÇIKLAMALARI						
1)						
2)						
3)						

..... BÜTÇELENEN VE GERÇEKLEŞEN TUTARLARIN KARŞILAŞTIRMA TABLOSU

	Bütçelenen Tutarlar		Gerçekleşen Tutar
	Bütçe Ödeneği/Gelir Tahmini	Nihai Ödenek	
TAHSİLATLAR			
Vergi Gelirleri			
Sosyal Güvenlik Gelirleri			
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri			
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler			
Diğer Gelirler			
Sermaye Gelirleri			
Alacaklardan Tahsilat			
Red ve İadeler (-)			
Toplam Tahsilatlar			
ÖDEMELER			
Personel Giderleri			
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri			
Mal ve Hizmet Alım Giderleri			
Faiz Giderleri			
Cari Transferler			
Sermaye Giderleri			
Sermaye Transferleri			
Borç Verme			
Yedek Ödenekler			
Toplam Ödemeler			
NET TAHSİLATLAR/ÖDEMELER			
DİPNOT AÇIKLAMALARI			
1)			
2)			
3)			