

GENEL YÖNETİM MUHASEBE YÖNETMELİĞİ

Bakanlar Kurulu Kararının Tarihi	: 3/12/2014	No : 2014/7052
Dayandığı Kanunun Tarihi	: 10/12/2003	No : 5018
Dayandığı K.H.K.'nin Tarihi	: 13/12/1983	No : 175
Yayımlandığı Resmî Gazetenin Tarihi	: 23/12/2014	No : 29214
Yayımlandığı Düsturun Tertibi	: 5	Cilt : 55

22/6/2021 tarihli ve 31519 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 21/6/2021 tarihli ve 4104 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca bu Yönetmelik Cumhurbaşkanlığı Yönetmeliği bölümüne eklenmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

Amaç

MADDE 1 – (Değişik: 8/1/2018-2018/11321 K.)

(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.

Kapsam

MADDE 2 – (1) Bu Yönetmelik, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini kapsar.

(2) 10/12/2003 tarihli ve 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 – (1) Bu Yönetmelik, 5018 sayılı Kanunun 49 uncu, 80 inci ve geçici 3 üncü maddeleri ile 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 221 inci maddesi hükümlerine dayanılarak hazırlanmıştır.⁽¹⁾

Tanımlar

MADDE 4 – (1) Bu Yönetmeliğin uygulanmasında;

a) Bakanlık: Hazine ve Maliye Bakanlığını,⁽²⁾

b) Basit ortalama yöntem: Faaliyet sonuçları tablosu kalemleri ile stoklar hesap grubunda yer alan kalemlerin düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılmasını,

(1) 22/6/2021 tarihli ve 31519 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 4104 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının 1 inci maddesiyle, bu fıkrafta yer alan “13/12/1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci” ibaresi “1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 221 inci” şeklinde değiştirilmiştir.

(2) 22/6/2021 tarihli ve 31519 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 4104 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının 2 nci maddesiyle, bu bentte yer alan “Maliye Bakanlığını” ibaresi “Hazine ve Maliye Bakanlığını” şeklinde değiştirilmiştir.

- c) Bütçe: Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belgeyi,
- ç) Bütçe geliri: Kapsama dâhil kamu idarelerinin bütçeleri ve diğer mevzuatla gelir olarak tanımlanan her türlü işlemi,
- d) Bütçe gideri: Kapsama dâhil kamu idarelerinin bütçeleri ve diğer mevzuatla gider olarak tanımlanan her türlü işlemi,
- e) Defter değeri: Varlık veya kaynakların muhasebe kayıtlarındaki değerini,
- f) Dönem ortalama düzeltme katsayısı: Mali tablonun ait olduğu aya ait fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki hesap döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,
- g) Düzeltme katsayısı: Mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,
- ğ) Ekonomik sınıflandırma: Kapsama dâhil kamu idarelerinin gelir ve giderlerinin türleri itibarıyla sınıflandırılmasını,
- h) Enflasyon düzeltmesi: Parasal olmayan kalemlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını,
- ı) Faaliyet dönemi: Bakanlıkça aksi kararlaştırılmadıkça malî yılı,
- i) Faaliyet sonucu: Faaliyetlere ilişkin giderler ve gelirler arasındaki farkı,
- j) Fiyat endeksi: Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksini,
- k) **(Mülga: 8/1/2018-2018/11321 K.)**
- l) Gelir: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemi,
- m) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri: Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareleri,
- n) Gerçeğe uygun değer: Piyasa koşullarında muvazaasız bir işlemde bilgili ve istekli taraflar arasında bir varlığın el değiştirmesi veya bir borcun ödenmesi için belirlenen tutarı,
- o) Gider: İlk defa hesaplara alınacak yükümlülükler dışında, öz kaynakta azalışa neden olan her türlü işlemi,
- ö) Hesap dönemi: Bakanlıkça aksi kararlaştırılmadıkça malî yılı,
- p) İtibari değer: Her türlü senetlerle, bono ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değeri,
- r) 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,
- s) Kurul: Devlet Muhasebesi Standartları Kurulunu,
- ş) Mahallî idare: Yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareleri,

- t) Malî yıl: Takvim yılını,
- u) Maliyet bedeli: Bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin arttırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamını,
- ü) Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri: 5018 sayılı Kanuna 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,
- v) Muhasebe birimi: Kapsama dâhil 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,
- y) Muhasebe politikaları: Muhasebe işlemlerinin kaydedilmesi, mali tabloların hazırlanması ve sunulmasında kabul edilen ilke, kural, standart ve uygulamaları,
- z) Muhasebe sistemi: Mali işlemlerin yürütülmesinde, kaydedilmesinde ve raporlanmasında kullanılan hesap planları, defterler ve muhasebeleştirme süreçlerinin tamamını,
- aa) Muhasebe yetkilisi: Muhasebe biriminin yönetiminden ve yetkili mercilere hesap vermekten sorumlu yöneticisini,
- bb) Nakit esası: Gelirlerin nakden veya mahsuben tahsil edildiğinde, giderlerin ise nakden veya mahsuben ödendiğinde muhasebeleştirilmesini,
- cc) Öz kaynak: Kapsama dâhil kamu idarelerinin varlıkları ile yabancı kaynakları arasındaki farkı,
- çç) Parasal kalemler: Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kalemleri (Yabancı paralar da parasal kalemlere dâhildir.),
- dd) Parasal olmayan kalemler: Parasal kalemler harici kalemleri,
- ee) Sosyal güvenlik kurumları: 5018 sayılı Kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerini,
- ff) Tahakkuk esası: Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini,
- gg) Taşıma: Mali tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanması işlemini,
- ğğ) Taşıma katsayısı: Mali tabloların ait olduğu tarihe ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,
- hh) Varlık: Geçmişteki işlem ve olayların bir sonucu olan, gelecekte ekonomik yarar sağlaması beklenen ve kamu idareleri tarafından kontrol edilen değerleri,
- ıı) Yabancı kaynak: Geçmişteki işlem ve olaylardan doğan ve ödenmesi sonucunda, idarenin ekonomik kaynak ve değerlerinde azalma gerçekleşmesi beklenen, idareye ait mevcut borç ve sorumlulukları,
- ii) (Ek: 8/1/2018-2018/11321 K.) Kontrol: Diğer bir kurum ya da kuruluşun mali politikalarının ve faaliyetlerinin yönetilmesi gücünü,
- jj) (Ek: 8/1/2018-2018/11321 K.) Kontrol eden kamu idaresi: Bir veya daha fazla sayıdaki kurum ya da kuruluşu kontrol eden kamu idaresini,

kk) (Ek: 8/1/2018-2018/11321 K.) Kontrol edilen kurum ya da kuruluş: Kamu idaresinin kontrolü altında olan ve faaliyetlerinden doğrudan yararlanan döner sermayeli işletmeler, sosyal tesisler veya fonlar gibi yapıları, ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeleri

Temel kavramlar

MADDE 5 – (1) Genel yönetim muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

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

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

c) 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.

ç) 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.

d) Sosyal sorumluluk kavramı: Muhasebe sisteminin yapısında, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesinde, sunulmasında, toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması esastır.

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

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

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

ğ) Tarafsızlık: Muhasebe kayıtlarının oluşturulmasında esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız hareket edilmesi esastır.

h) 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.

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

i) Özün önceliği: İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve bunlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özleri esas alınır.

Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri

MADDE 6 – (1) Genel yönetim muhasebesinde faaliyet sonuçları tablosu ilkelerinin uygulaması aşağıda açıklanmıştır:

a) Kamu idarelerinin faaliyetlerine ilişkin gelir ve 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.

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

d) **(Değişik: 8/1/2018-2018/11321 K.)** 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.

e) 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 – (1) 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 faaliyet ve bilanço hesaplarının ilgisine göre bütçe geliri, bütçe gideri ve bütçe gelirlerinden ret ve iadeler hesaplarıyla ilişkilendirilmesinde yansıtma hesapları kullanılır.

Bilanço ilkeleri

MADDE 8 – (1) 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.

(2) Kapsama dâhil kamu idareleri bilançolarını bu 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.