

# TAHAKKUK ESASLI DEVLET MUHASEBESİNDE MADDİ DURAN VARLIKLARIN KAYDEDİLMESİ

**Erkan KARAARSLAN**

Ülkemizde, Genel Bütçeli Daireler ve Katma Bütçeli İdarelerde, 2004 yılı başından itibaren, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun ve tahakkuk esasına göre oluşturulmuş, sağlıklı işleyen bir muhasebe sistemi kurulmuştur.

Özel Bütçeli Daireler, Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar, Sosyal Güvenlik Kurumları ve Mahalli İdarelerde 2006 yılı başından itibaren ortak standartları olan Tahakkuk Esasına Dayalı Devlet Muhasebesi uygulamasına geçilmektedir. Genel Bütçe Kapsamına Dahil Dairelerde uygulanacak olan Devlet Muhasebesi ile diğer dairelerde uygulanacak olan Devlet Muhasebesi arasında yansıtma tekniğinin uygulanmasından kaynaklanan bir farklılık bulunmaktadır. Bu nedenle, bu çalışmada, varlıkların kaydedilmesini iki farklı biçimde ele alarak incelemeye çalışacağız.

## **I. MADDİ DURAN VARLIKLARLA İLGİLİ İŞLEMLER**

### **A- Maddi Duran Varlıkların Hesaba Alınması**

Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü gider ilave edilir. Bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeri, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınır.

Dönem sonlarında yeniden değerlendirme ve amortismanına tabi tutulan maddi duran varlıkların miktar ve değerlerinde, satılma, başka bir birime devredilme, kaybolma, çalınma, yanma, kırılma, bozulma gibi nedenlerle ortaya çıkan eksilmeler ilgili tahakkuk dairesinin mal sorumlusu ve harcama yetkilisince muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerinince kayıtlar güncellenir.

Tahakkuk esaslı devlet muhasebesi uygulamasından önce mevcut olup hesaplarda yer almayan maddi duran varlıklardan envanter ve değerlendirme yapılanlar tahakkuk birimince bildirildikçe, muhasebe birimlerinince ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.

Henüz kayıtlara alınmamış olan maddi duran varlıklardan herhangi bir nedenle elden çıkarılanlar, öncelikle elden çıkarma değerleriyle, ilgili maddi duran varlık hesabı ve net değer hesabına kaydedilmek suretiyle hesaplara alınır.

### **B- Yapılmakta Olan Yatırımlara İlişkin İşlemler**

Bütçeye gider kaydıyla edinilen yapılmakta olan yatırımlara ilişkin ödeneklerin, bütçenin ekonomik sınıflandırmasındaki “**Sermaye Giderleri**” bölümüne ait olması gerekir.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen maddi duran varlıklar, **geçici kabul** işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılır.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen her bir iş için proje numarasıyla ayrı bir taahhüt kartı tutulur.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabı, maddi duran varlık çeşitlerine göre bölümlenmekle birlikte, **proje bazında raporlanır**.

### **C- Maddi Duran Varlıkların Yeniden Değerleme İşlemleri**

İdarelerin amortismanına tabi varlıkları ve bu varlıklar üzerinden ayrılmış olup hesaplarda gösterilen birikmiş amortismanları, son 3 yıllık fiyatlar genel düzeyindeki değişim toplamı oranı %25’i geçerse, her hesap dönemi sonu itibarıyla aşağıdaki şekilde yeniden değerlemeye tabi tutulur.

**1-** Maddi duran varlıklar ve bu varlıklar için geçmiş yıllarda ayrılmış olan amortismanlar, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait oran ile çarpılmak suretiyle yeniden değerlendirilir.

**2-** Yeniden değerlendirme neticesinde doğacak değer artış veya azalışları, bir taraftan ilgili maddi duran varlık hesabına kaydedilirken, karşılıkları da diğer taraftan yeniden değerlendirme farkları hesabına kaydedilir.

Yeniden değerlendirme farkı, amortismanına tabi varlıkların yeniden değerlemesinden 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 hesaplarında yazılı değerlerinden, birikmiş amortismanın düşülmesi suretiyle bulunan tutarı ifade eder.

**3-** Hesap dönemleri sonu itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, Maliye Bakanlığı’na belirlenir.

4- Hesap dönemi içinde edinilen amortismanına tabi varlıklar için edinildiği dönem için yeniden değerlendirilmez.

5- Bir varlık herhangi bir nedenle elden çıkarılmışsa yeniden değerlendirme farkı da hesaplardan çıkarılır. Yeniden değerlendirme farkları hesabına kaydedilmiş tutarlar ilgili varlık tamamen amorti edildikten sonra net değer hesabına aktarılabilir.

#### **D- Maddi Duran Varlıkların Amortisman İşlemleri**

Bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için aşağıdaki hükümlere göre amortisman ayrılır.

Amortismanına tabi varlıklar;

1- Birden fazla muhasebe döneminde kullanılması beklenen,

2- Sınırlı bir hizmet süresi olan,

3- Kurum tarafından mal ile hizmet üretim ve tedarikinde kullanılan ve/veya kurum içi genel yönetim amaçları için, elde tutulan varlıklardır.

Kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan;

- Arazi ve arsalar,

- Yapım aşamasındaki sabit varlıklar,

- Varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler,

- Sanat eserleri, dışındakilerden hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usuller uygulanır.

Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Varlıkların ilk defa amortisman ve yeniden değerlemeye esas alınacak değeri kayıt bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman 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 hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

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

Amortismanına tabi olup, yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden varlıklar encümen kararıyla giderleştirilebilir.

Çeşitli nedenlerle kamu idarelerinde kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıklardan diğer duran varlıklar hesap grubuna aktarılanların birikmiş amortisman tutarları, diğer duran varlıklar hesap grubu içindeki birikmiş amortismanlar hesabına aktarılır.

## **II. GENEL BÜTÇE KAPSAMI DIŞINDAKİ KAMU İDARELERİNDE VARLIKLARIN KAYDEDİLMESİ**

Genel bütçe kapsamı dışındaki, özel bütçeli idareler, üniversiteler, düzenleyici denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler (İl ve ilçe özel idareleri, belediyeler, belediye işletmeleri, mahalli idare birlikleri) için maddi duran varlık kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

### **A- Maddi Duran Varlığın Bütçeye Gider Kaydedilmek Suretiyle Satın Alınması**

5.900.- YTL bedelle muhtelif büro demirbaşı satın alınmıştır.<sup>1</sup>

255- Demirbaşlar Hesabı	5.900,00.-	
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı		37,50.-
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		5.862,50.-
830- Bütçe Giderleri Hesabı	5.900,00.-	
835- Gider Yansıtma Hesabı		5.900,00.-

### **B- Kayıtlarda Olmayan Maddi Duran Varlığın Kayıt Altına Alınması**

Henüz muhasebe kayıtlarında olmayan bir demirbaş 47.000.- YTL bedelle kayıtlara alınmıştır.

<sup>1</sup> Söz konusu kamu idaresi katma değer vergisi mükellefi değildir. Damga vergisi dışındaki olası kesintiler ihmal edilmiştir.

255- Demirbaşlar Hesabı	47.000.-	
500- Net Değer Hesabı		47.000.-

### C- Maddi Duran Varlıkların Satış İşlemlerinin Kaydedilmesi<sup>2</sup>

Kayıtlı değeri 20.000.- YTL ve birikmiş amortismanı 16.000.- YTL olan demirbaş, 14.000.- YTL'ye satılmış ve bedeli tahsil edilmiştir.

102- Banka Hesabı	14.000.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	16.000.-	
255- Demirbaşlar Hesabı		20.000.-
600- Gelirler Hesabı		10.000.-
805- Gelir Yansıtma Hesabı	14.000.-	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı		14.000.-

### D- Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonlarında Amortisman Ayrılması Kaydı

4.200.- YTL bedelle bir demirbaş satın alınmış ve yıl sonunda 10 yıl yararlanma süresi dikkate alınarak amortisman ayrılmıştır.

255- Demirbaşlar Hesabı	4.200,00.-	
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı		31,50.-

<sup>2</sup> Genel bütçe kapsamında yer almayan bazı kamu idarelerinin muhasebeye yönelik düzenlemelerinde maddi duran varlık satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde burada belirtilen yöntemler dışında başka yöntemler belirlenmiştir. Ancak, maddi duran varlık satışına yönelik doğru kayıt burada anılan kayıttır. Dikkat edilmesi gereken bu işlem sonucunda ister gelir isterse gider doğmuş olsun kayıt yapılması gereken yardımcı hesap kodu “değer ve miktar değişimleri”dir.

103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		4.168,50.-
830- Bütçe Giderleri Hesabı	4.200,00.-	
835- Gider Yansıtma Hesabı		4.200,00.-

Yıl sonlarında (31.12 tarihinde) amortisman ayrılması kaydı;<sup>3</sup>

630- Giderler Hesabı	420.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		420.-

#### **E- Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonlarında Yeniden Değerleme Yapılması ve Amortisman Ayrılması İşlemi**

Demirbaşın hesaplarda kayıtlı değeri 40.000.- YTL'dir. Birikmiş amortismanı 24.000.- YTL'dir.

Yıl sonunda %10 yeniden değerlendirme oranı tespit edilmiştir. Demirbaşın yararlanma süresi 5 yıldır.

255- Demirbaşlar Hesabı	4.000.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		2.400.-
522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabı		1.600.-

<sup>3</sup> Söz konusu amortismanın hangi maddi duran varlıkla ilgili olduğu mutlaka ayrı bir modül aracılığıyla izlenmelidir. Herhangi bir varlığın hangi kuruma ait olduğu, hangi fonksiyon için edinildiği, amortismanı, yeniden değerlemesi ve net değeri bir çırpıda bulunabilecek bir maddi duran varlık modülü bulunmalıdır.

630- Giderler Hesabı	8.800.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		8.800.-

#### **F- Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayrılması Kaydı**

Kayıtlı değeri 9.000.- YTL olan ve 1.800.- YTL birikmiş amortismanı bulunan demirbaşın kullanım olanağı kalmamıştır.

294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı	9.000.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	1.800.-	
255- Demirbaşlar Hesabı		9.000.-
299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		1.800.-

#### **G- Maddi Duran Varlıkların Bağışlanması İşlemleri**

##### **1. Bağışlanan Kamu İdaresinin Kaydı;**

255- Demirbaşlar Hesabı	XXX	
600- Gelirler Hesabı		XXX
805- Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı		XXX

##### **2. Bağışlayan Kamu İdaresinin Kaydı;**

630- Giderler Hesabı	XXX	
----------------------	-----	--

257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	XXX	
255- Demirbaşlar Hesabı		XXX

### **H- Hakediş Ödenmesi Suretiyle Maddi Duran Varlık Edinilmesi İşlem Süreci<sup>4</sup>**

-Kamu idaresince, yol yapımı için ihaleye çıkmıştır. İhaleyi 800.000.- YTL fiyat teklifi veren müteahhit kazanmıştır. Müteahhitten % 6 oranında kesin teminat mektubu alınmış ve sözleşme imzalanmıştır. Sözleşmeye göre yıllara sari olmayan bu işle ilgili müteahhide teminat mektubu karşılığında %10 oranında avans verilmiştir.

#### **1. Müteahhitten sözleşme bedelinin % 6'sı oranında kesin teminat mektubu alınması kaydı;**

910- Teminat Mektupları Hesabı	48.000.-	
911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı		48.000.-

#### **2. Girişilen taahhüdün taahhüt kartına dayanılarak hesaplara kaydedilmesi kaydı;**

920- Gider Taahhütleri Hesabı	800.000.-	
921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı		800.000.-

#### **3. Avans verilmesi kaydı;**

<sup>4</sup> Örneğin yapıldığı kamu idaresinde tek muhasebe birimi vardır. İdare katma değer vergisi ve kurumlar vergisi mükellefi değildir. Yapılan iş yıllara sari bir iş değildir.

259- Yatırım Avansları Hesabı	80.000.-	
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı		600.-
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		79.400.-

**4. Avans karşılığı avans teminat mektubu alınması kaydı;**

910- Teminat Mektupları Hesabı	80.000.-	
911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı		80.000.-

*Yol yapım işi ile ilgili müteahhit 500.000.- YTL + KDV tutarında ilk hakedişini getirmiştir. Verilen avansın 75.000 YTL'si mahsup edilmiş; müteahhidin isteği üzerine teminat mektubunun ilgili kısmı çözülmüştür.*

**5. Hakediş ödemesi kaydı;**

258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	590.000.-	
259- Yatırım Avansları Hesabı <sup>5</sup>		75.000.-
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı (Damga Vergisi: 500.000*binde 7,5)		3.750.-
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı (Katma Değer Vergisi Tevkifatı: 90.000*1/3)		30.000.-
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		481.250.-

<sup>5</sup> Verilen avans oranının % 50 artırımlı olarak mahsup edilmesi kaydı.

830- Bütçe Giderleri Hesabı	590.000.-	
835- Gider Yansıtma Hesabı		590.000.-

**6. Taahhütten düşme kaydı;<sup>6</sup>**

921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	500.000.-	
920- Gider Taahhütleri Hesabı		500.000.-

**7. Mahsup edilen avansa ilişkin teminat mektubunun serbest bırakılması kaydı;**

911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	75.000.-	
910- Teminat Mektupları Hesabı		75.000.-

**8. Ödenek kullanılması kaydı;<sup>7</sup>**

905- Ödenekli Giderler Hesabı	590.000.-	
900- Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı		590.000.-

<sup>6</sup> Taahhütten düşme kayıtları, katma değer vergisi hariç tutar üzerinden yapılmaktadır. Çünkü taahhüde alma tutarları da sözleşme bedelinden yani katma değer vergisi hariç tutarlar üzerinden yapılmaktadır.

<sup>7</sup> Ödenekler bütçelerden yola çıkılarak "900- Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı"na Borç; "901- Bütçe Ödenekleri Hesabı"na Alacak kaydedilmektedir. Tek muhasebe birimi olan kamu idarelerinde başka bir işlem yapılmamakta bütçe giderinin yapılmasını müteakip bu kayıtda belirtildiği şekilde ödenekten düşme işlemini teminen bu kayıt yapılmaktadır.

*50.000 ytl'si keşif artışı olmak üzere daha sonra 350.000.- YTL tutarında ikinci hakediş bedeli ödenerek yol yapımı geçici kabul aşamasına kadar getirilmiştir.*

**9- İkinci Hakedişin ödenmesi kaydı;**

258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	413.000.-	
259- Yatırım Avansları Hesabı		5.000.-
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı (Damga Vergisi:350.000*binde 7,5)		2.625.-
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı (Katma Değer Vergisi Tevkifatı: 63.000*1/3)		21.000.-
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		384.375.-
830- Bütçe Giderleri Hesabı	413.000.-	
835- Gider Yansıtma Hesabı		413.000.-

**10- Taahhütten düşme kaydı;**

921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	300.000.-	
920- Gider Taahhütleri Hesabı		300.000.-

**11- Ödenek kullanılması kaydı;**

905- Ödenekli Giderler Hesabı	413.000.-	
900- Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı		413.000.-

*Ardından geçici kabul tutanağı imzalanmıştır.*

**12. Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen varlığın geçici kabul tutanağının idarece imzalandığı tarihi müteakip ilgili varlık hesabına aktarılması kaydı;**

251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	1.003.000.-	
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı		1.003.000.-

*Kesin kabul sırasında müteahhitten 5.000.- YTL alacaklı çıkılmış ve bu tutar 50.- YTL faiziyle birlikte tahsil edilmiştir. Böylece iş teslim alınmıştır.*

**13. Kesin kabul sırasında müteahhitten alacaklı çıkılması kaydı;**

140- Kişilerden Alacaklar Hesabı	5.000.-	
251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı		5.000.-

**14. Kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlar için faiz tahakkuku kaydı;**

140- Kişilerden Alacaklar Hesabı	50.-	
600- Gelirler Hesabı		50.-

**15. Faiz ve anaparanın tahsilat kaydı;**

100- Kasa Hesabı	5.050.-	
140- Kişilerden Alacaklar Hesabı		5.050.-
805- Gelir Yansıtma Hesabı	5.050.-	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı		5.050.-

**16. Avans teminat mektubu ve kesin teminat mektubunun ilgiliye iade edilmesinin kaydı;**

911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	48.000.-	
910- Teminat Mektupları Hesabı		48.000.-
911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	5.000.-	
910- Teminat Mektupları Hesabı		5.000.-

**17. Yılsonunda (31.12.2006 tarihinde) amortisman ayrılması kaydı;**

630- Giderler Hesabı	49.900.-	
----------------------	----------	--

257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı <sup>8</sup>		49.900.-
---	--	----------

*Ertesi yıl söz konusu maddi duran varlıkla ilgili %10 yeniden değerlendirme yapılmış %5 (20 yıllık yararlanma süresine göre) amortisman uygulanmasına devam edilmiştir.*

**18. Ertesi yıl sonunda (31.12.2007 tarihinde) yeniden değerlendirme yapılması ve amortisman ayrılması kaydı;**

251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	99.800.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		4.990.-
522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabı		94.810.-

630- Giderler Hesabı	54.640,50.-	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		54.640,50.-

*2008 yılında yolun değerini artırıcı şekilde iyileştirme ve ömür uzatmak için 300.000.- YTL + KDV tutarında tamirat yapılmıştır.*

**19. Yol için yapılan tamirat giderinin kaydı;**

251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	354.000.-	
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı (Damga Vergisi:300.000*binde 7,5)		2.250.-

<sup>8</sup> Varlığın kayıtlı değeri 998.000.- YTL dir. Varlığı yararlı ömrünün 20 yıl olduğu öngörülürse yapılacak olan amortisman kaydı bu şekilde olacaktır.

360- Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı (Katma Değer Vergisi Tevkifatı: 54.000*1/3)		18.000	-
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		233.750.-	
830- Bütçe Giderleri Hesabı	354.000-		
835- Gider Yansıtma Hesabı		354.000.-	

*Söz konusu yol, Karayolları Genel Müdürlüğü'ne devredilmiştir.*

**20. Varlığın devrinin kaydedilmesi;<sup>9</sup>**

257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	XXX		
522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabı	XXX		
630- Giderler Hesabı	XXX		
251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı		XXX	

**III. GENEL BÜTÇE KAPSAMINA DAHİL KAMU İDARELERİNİN MADDİ DURAN VARLIKLARINA İLİŞKİN KAYITLAR**

**A- Maddi Duran Varlığın Bütçeye Gider Kaydedilmek Suretiyle Satın Alınması**

<sup>9</sup> Burada varlık için ayrılmış olan amortisman, yeniden değerlendirme farkı borç kaydı yapılarak; varlığın değeri de ilgili varlığa alacak kaydı yapılarak hesaplardan çıkarılmaktadır. Aradaki fark giderler hesabına kaydedilmektedir. Bu işlem bütçeyle ilişkilendirilmemektedir.

830- Bütçe Giderleri Hesabı	XXX	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı (Damga Vergisi)		XXX
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		XXX
255- Demirbaşlar Hesabı	XXX	
835- Gider Yansıtma Hesabı		XXX
805- Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
600- Gelirler Hesabı		XXX

**B- Kayıtlarda Olmayan Maddi Duran Varlığın Kayıt Altına Alınması**

255- Demirbaşlar Hesabı	47.000.-	
500- Net Değer Hesabı		47.000.-

**C- Maddi Duran Varlıkların Satış İşlemlerinin Kaydedilmesi<sup>10</sup>**

102- Banka Hesabı	XXX	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı		XXX

<sup>10</sup> Genel bütçe kapsamına dahil idarelerin muhasebe yönetmeliğinde (Genel Bütçe Muhasebe Yönetmeliği) maddi duran varlık satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde burada belirtilen yöntem benimsenmemiştir. Ancak, maddi duran varlık satışına yönelik doğru yöntem burada benimsenen yöntemdir. Dikkat edilmesi gereken bu işlem sonucunda ister gelir isterse gider doğmuş olsun kayıt yapılması gereken yardımcı hesap kodu “değer ve miktar değişimleri” yardımcı hesap kodlarıdır.

805- Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	XXX	
255- Demirbaşlar Hesabı		XXX
600- Gelirler Hesabı (Varlığın net değerinin üzerinde bir fiyatla satılmışsa Gelirler Hesabına kayıt yapılır. Kayıt yapılacak detay değer ve miktar değişimleri yardımcı hesap kodudur.)		XXX

**D- Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonlarında Amortisman Ayrılması Kaydı**

630- Giderler Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı <sup>11</sup>		XXX

**E- Maddi Duran Varlıklar İçin Dönem Sonlarında Yeniden Değerleme Yapılması Kaydı**

255- Demirbaşlar Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		XXX
522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabı		XXX

**F- Maddi Duran Varlıkların Hurdaya Ayrılması Kaydı**

<sup>11</sup> Söz konusu amortismanın hangi maddi duran varlıkla ilgili olduğu mutlaka ayrı bir modül aracılığıyla izlenmelidir. Herhangi bir varlığın hangi kuruma ait olduğu, hangi fonksiyon için edinildiği, amortismanı, yeniden değerlemesi ve net değeri bir çırpıda bulunabilecek bir maddi duran varlık modülü bulunmalıdır.

294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	XXX	
255- Demirbaşlar Hesabı		XXX
299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		XXX

**G- Maddi Duran Varlıkların Genel Bütçe Kapsamı İçindeki Kamu İdarelerine Bağışlanması Durumunda Genel Bütçe Kapsamındaki idarelerin Yapacağı Kayıt**

255- Demirbaşlar Hesabı	XXX	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı		XXX
805- Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
600- Gelirler Hesabı		XXX

**H. Maddi Duran Varlıkların Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerince Bağışlanması Durumunda Yapılacak Olan Kayıt**

630- Giderler Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	XXX	
255- Demirbaşlar Hesabı		XXX

**I- Hakediş Ödenmesi Suretiyle Maddi Duran Varlık Edinilmesi İşlem Süreci**

1. Müteahhitten sözleşme bedelinin % 6'sı oranında kesin teminat mektubu alınması kaydı;

910- Teminat Mektupları Hesabı	XXX	
911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı		XXX

**2. Girişilen taahhüdün taahhüt kartına dayanılarak hesaplara kaydedilmesi kaydı;**

920- Gider Taahhütleri Hesabı <sup>12</sup>	XXX	
921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı		XXX

**3. Avans verilmesi kaydı;**

259- Yatırım Avansları Hesabı	XXX	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı <sup>13</sup>		XXX
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		XXX

**4. Avans karşılığı avans teminat mektubu alınmasının kaydı;**

<sup>12</sup> Girişilen taahhüde ilişkin bilgiler, sözleşmenin imzalanmasından itibaren **en geç üç iş günü** içinde ilgili kamu idaresi tarafından muhasebe birimine bildirilir. İdarece yapılan bildirim üzerine taahhüt kartı düzenlenir ve gerekli kayıtlar yapılır. Gider taahhütleri kayıtlarının yapıldığı muhasebe işlem fişine taahhüt kartının onaylı bir örneği eklenir.

<sup>13</sup> Yansıtma işlemleri ihmal edilmiştir.

910- Teminat Mektupları Hesabı	XXX	
911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı		XXX

#### 5. Hakediş ödemesinin kaydı;

830- Bütçe Giderleri Hesabı	XXX	
259- Yatırım Avansları Hesabı		XXX
800- Bütçe Gelirleri Hesabı (Damga Vergisi: KDV Hariç Tutar*binde 7,5)		XXX
800- Bütçe Gelirleri Hesabı (Katma Değer Vergisi Tevkifatı)		XXX
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		XXX
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	XXX	
835- Gider Yansıtma Hesabı		XXX
805- Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
600- Gelirler Hesabı		XXX

#### 6. Taahhütten düşme kaydı;<sup>14</sup>

<sup>14</sup> Taahhütten düşme kayıtları, katma değer vergisi hariç tutar üzerinden yapılmaktadır. Çünkü taahhüde alma tutarları da sözleşme bedelinden yani katma değer vergisi hariç tutarlar üzerinden yapılmaktadır.

921- Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	XXX	
920- Gider Taahhütleri Hesabı		XXX

**7. Mahsup edilen avansa ilişkin teminat mektubunun serbest bırakılması kaydı;**

911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	XXX	
910- Teminat Mektupları Hesabı		XXX

**8. Ödenek kullanılması kaydı;**

905- Ödenekli Giderler Hesabı	XXX	
903- Kullanılacak Ödenekler Hesabı		XXX

**9. Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen varlığın geçici kabul tutanağının idarece imzalandığı tarihi müteakip ilgili varlık hesabına aktarılması kaydı;**

252- Binalar Hesabı	XXX	
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı		XXX

**10. Kesin kabul sırasında müteahhitten alacaklı çıkılması kaydı;**

140- Kişilerden Alacaklar Hesabı 252- Binalar Hesabı		
---	--	--

**11. Kişilerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlar için faiz tahakkuku kaydı;**

140- Kişilerden Alacaklar Hesabı 600- Gelirler Hesabı	XXX	XXX
--	-----	-----

**12. Faiz ve anaparanın tahsilat kaydı;**

100- Kasa Hesabı 800- Bütçe Gelirleri Hesabı 805- Gelir Yansıtma Hesabı 140- Kişilerden Alacaklar Hesabı	XXX  XXX	XXX  XXX
---	----------------	----------------

**13. Avans teminat mektubu ve kesin teminat mektubunun ilgiliye iade edilmesinin kaydı;**

911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı 910- Teminat Mektupları Hesabı 911- Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı 910- Teminat Mektupları Hesabı	XXX  XXX	XXX  XXX
--	----------------	----------------

--	--	--

**14. Yılsonunda (31.12.2006 tarihinde) amortisman ayrılması kaydı;**

630- Giderler Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		XXX

**15. Ertesi yıl sonunda (31.12.2007 tarihinde) yeniden değerlendirme yapılması ve amortisman ayrılması kaydı;**

252- Binalar Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		XXX
522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabı		XXX

630- Giderler Hesabı	XXX	
257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı		XXX

**16. Büyük onarım gideri ödenmesinin kaydı;**

830- Bütçe Giderleri Hesabı	XXX	
800- Bütçe Gelirleri Hesabı (Damga Vergisi) <sup>15</sup>		XXX

<sup>15</sup> Gelir Yansıtma İşlemleri İhmal Edilmiştir.

800- Bütçe Gelirleri Hesabı (Katma Değer Vergisi Tevkifatı)		XXX	-
103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı		XXX	
252- Binalar Hesabı	XXX		
835- Gider Yansıtma Hesabı		XXX	

#### 17. Varlığın devrinin kaydedilmesi

257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı	XXX		
522- Yeniden Değerleme Farkları Hesabı	XXX		
630- Giderler Hesabı	XXX		
252- Binalar Hesabı		XXX	